



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

SUJEITO PASSIVO: SANTA AGRO AGRICOLA E INSUMOS LTDA

ENDEREÇO: Rua Hermann Huscher, 113 - Vila Formosa - Blumenau/SC - Sala 02 CEP: 89023-000

PAT Nº: 20252901200003

DATA DA AUTUAÇÃO: 13/01/2025

CAD/CNPJ: 37.027.294/0003-17

CAD/ICMS: 00000006030599

DECISÃO PARCIAL Nº: 2025/1/87/TATE/SEFIN

1. Falta de recolhimento do ICMS 2. Disposições do Convênio 84/2009 3. Reenquadramento para multa acessória 4 . Defesa Tempestiva 5. Infração parcialmente ilidida 6. Ação Fiscal **Parcialmente procedente**

1 – RELATÓRIO

O Sujeito Passivo acima identificado promoveu a circulação da mercadoria constante dos DANFES vinculados às Notas Fiscais nº(s) 1841 e 1842 emitidas em 11/01/2025, com Remessa de produção com Fim Específico de Exportação, sem, no entanto, possuir Regime Especial de Exportação exigido pela norma contida no Art. 143 do Anexo X do RICMS/RO aprovado pelo Dec.22721/2018 como condição necessária para que não haja incidência do ICMS. Incorreu pelo exposto em infração a Legislação Tributária. DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO: R\$ 428.800,00 X 12% = R\$ 51.216,00,00 (IMCS devido), e se **aplica a multa prevista no art. 77, inciso VII, alínea “e”, item 4, da Lei 688/96.**

Tributo	51.216,00
---------	-----------

Multa	51.216,00
Juros	0,00
Atualização Monetária	0,00
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	102.432,00

A intimação foi realizada em **01/04/2025**, recebida via DET pelo sujeito passivo, através da Notificação nº 14801758 (fl.16) nos termos do artigo 112, inciso IV da Lei nº 688/96. A defesa foi apresentada de forma tempestiva.

2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

O sujeito passivo, em síntese, alega o que se segue:

2.1. Que, preliminarmente, REQUER a nulidade do Auto de Infração pois, existiu vício de motivação, pois o autuante fez declarações genéricas sobre as características atípicas e suscitou dúvidas quanto a finalidade da operação, se realmente seria uma remessa para exportação. Que essas alegações cerceiam a defesa e violam os princípios da ampla defesa e do contraditório;

2.2. Que, no Mérito, não existe tipificação da infração por promover a circulação de mercadoria com intuito de exportá-la sem a obtenção prévia do Regime Especial específico e nem previsão dessa penalidade e isso violaria o princípio da Tipicidade fechada;

2.3. Que a empresa que adquiriu a mercadoria do sujeito passivo emitiu a Declaração Única de Exportação – DU-E (anexo DOC.3) informando a finalidade de exportação e prazo de 180 dias para que a operação exportadora aconteça, segundo o Conv. ICMS 84/2009, os extratos das DU-Es (Anexos Docs.08 e 09) e que além disso, o CFOP registrado nas NFEs é o de número 6501 - Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação, e também, apresentou cópia da NF do envio da mercadoria, Gergelim em grãos, da comercial exportadora para o exterior (anexo Doc.04);

2.4. Requer a ilegitimidade da multa porque o patamar de 100% do valor do tributo é ilegal, porque viola o princípio constitucional do Não-confisco, porque ela não está perfeitamente tipificada no

tipo penal e, enfim, porque a operação de exportação indireta tem imunidade reconhecida;

2.5. Que deve ser assegurado o direito a compensação dos débitos com os créditos de acordo com o princípio da Não-cumulatividade, ou seja, deve ser assegurado ao sujeito passivo se creditar pelo saldo (credor) da conta gráfica, conforme mostrado na reprodução das telas do sistema do Portal do Contribuinte e Justificativas de Requerimento on line, na folha 39 da Defesa.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

O sujeito passivo, contribuinte do estado de Rondônia, conforme consta na Consulta a REDESIM nos autos (fl.05), comerciante atacadista de grãos (soja, milho e outros), através dos documentos fiscais nº 1841 e 1842, deu saída a 85.360 Kg de grãos de gergelim no valor total de R\$ 426.800,00 com o fim específico de exportação para empresa comercial exportadora no Mato Grosso.

O autuante afirma que o sujeito passivo não possuía a autorização exigida no Regime Especial de Exportação.

3.1. No tocante à preliminar de que auto é nulo, ante a ausência de motivação do fato, e por isso violaria princípios da ampla defesa e do contraditório, cerceando a possibilidade de uma defesa mais eficaz, esclareço que para esse ponto, o art. 100, IV, da lei 688/96 estabelece como requisito do auto de infração 'o relato objetivo da infração', que é o caso em tela, uma vez que a Autoridade Fiscal, de forma clara e objetiva, descreveu que a infração se deu em razão da falta de obtenção de Regime Especial de Exportação e Controle sobre as saídas de mercadorias com fim específico de exportação. Ou seja, a autuação atendeu o dispositivo legal e a empresa compreendeu a infração, pois a impugnou em defesa, não existindo nenhum prejuízo, motivo pelo qual **rejeita-se a preliminar suscitada**.

3.2. O princípio da tipicidade cerrada, derivada do princípio da legalidade tributária, informa que a lei deve conter todos os aspectos necessários à configuração da obrigação tributária, evitando que a aplicação do tributo dependa de interpretações subjetivas ou ampliativas por parte da administração ou do judiciário.

No tocante ao questionamento do item 2.2 da Defesa, exponho a explicação da norma constitucional e das normas legais envolvidas:

O artigo 155, § 2º, inciso X, "a", da CF de 1988 estabelece a não incidência do ICMS nas operações que destinem mercadorias para o exterior. Essa imunidade, no entanto, é restrita às operações de exportação, não abrangendo operações internas ou a saída de peças, partes e componentes no mercado interno, mesmo que destinadas à exportação.

O artigo 143 do Anexo X do RICMS-RO informa que a obtenção de “regime especial de exportação e controle sobre as saídas de mercadorias com fim específico de exportação”, com base no artigo 67, é condição para que as operações realizadas pelo sujeito passivo nos termos do artigo 142 sejam favorecidas, precariamente, com a não incidência do ICMS, a qual, em qualquer caso, somente será reconhecida após a verificação da exportação.

O Convênio ICMS 84/2009 estabelece que os Estados e o Distrito Federal acordam em estabelecer mecanismos para controle das saídas de mercadorias com o fim específico de exportação, promovidas por contribuintes localizados nos seus territórios para empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento da mesma empresa.

A previsão do RICMS de obrigação acessória, de caráter fiscalizatório, consistente na necessidade de se enquadrar no regime especial de tributação é válida, sendo correta a aplicação da multa pelo Estado de Rondônia. É razoável e atende à necessidade de fiscalização tributária para fins de controle das exportações no Estado a exigência de cadastramento da empresa no regime especial de operações ao exterior, nos termos art.143 do Anexo X do RICMS-RO.

Através desse controle o Estado define: as políticas para incentivo da produção local e torná-la mais competitiva, a melhoria da infraestrutura para facilitar o transporte de produtos para o exterior, melhoria na capacitação da mão de obra qualificada e promove feiras e eventos de negócios, parcerias através de missões comerciais, com câmaras de comércio e outras entidades que atuam no comércio exterior. Portanto, embora o controle final sobre as exportações seja federal, os estados têm um papel fundamental na criação de um ambiente favorável para o desenvolvimento do setor exportador brasileiro.

Entendo, pertinente, o reenquadramento da infração pela aplicação apenas de multa acessória constante no artigo 77, inciso VII, alínea 'K' da Lei 688/96, ou seja, 50 UPF por operação.

QUADRO COMPARATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

	DEVIDO	INDEVIDO
ICMS	0,00	51.216,00
MULTA (50 UPFs)	5.957,00	45.259,00
JUROS	0,00	0,00
A.M.	0,00	0,00

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	5.957,00	96.475,00
---------------------------	-----------------	------------------

3.3. De acordo com as informações que pude colher dos documentos anexados pela Defesa do sujeito passivo informo que consta na Cláusula terceira do Convênio ICMS 84/2009 (da mesma forma o art.145 do Anexo X do RICMS-RO) os seguintes pedidos de informações:

“O **estabelecimento destinatário**, ao emitir nota fiscal com a qual a mercadoria, **total ou parcialmente**, será remetida para o exterior, deverá informar:

I - nos campos relativos ao item da nota fiscal:

a) o **CFOP 7.501 - exportação de mercadorias recebidas com o fim específico de exportação**;

b) a mesma classificação tarifária NCM/SH constante na nota fiscal emitida pelo estabelecimento remetente;

c) a mesma unidade de medida tributável constante na nota fiscal emitida pelo estabelecimento remetente;

II - no grupo de controle de exportação, por item da nota fiscal:

a) REVOGADA

b) a chave de acesso da NF-e relativa às mercadorias recebidas para exportação;

c) a quantidade do item efetivamente exportado.

III - REVOGADO

IV – no campo documentos fiscais referenciados, a chave de acesso da NF-e relativa às mercadorias recebidas para exportação.

Parágrafo Único - REVOGADO

O CFOP informado nas NFs 1841 E 1842, do sujeito passivo, **6501**, se refere as saídas/remessas de produtos industrializados ou produzido pelo próprio estabelecimento, remetidos com fim específico de exportação para empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do remetente (exportação indireta). As duas NFs apresentadas totalizam uma carga de 85.360 Kg de gergelim em grãos.

A NF 57546 da destinatária, comercial exportadora Agrícola Ferrari, contém carga de 34.500 Kg e informado o CFOP 7504.

De acordo com o Parágrafo único do artigo 155 do Anexo X do RICMS-RO e com o que foi apurado, temos que: o CFOP **7501** deve ser utilizado nas exportações das mercadorias recebidas anteriormente com finalidade específica de exportação (CFOP 5501, 5502, **6501** e 6502), cujas entradas tenham sido classificadas nos códigos “1.501 - Entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação” ou “2.501 - Entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação”.

Ainda que as mercadorias recebidas com fins específicos de exportação tenham sido posteriormente objeto de formação de lote, o CFOP utilizado na nota fiscal de exportação será o **CFOP 7501**, pois este é o único que permite referenciar na DU-E tanto a nota fiscal de remessa para formação de lote quanto a de remessa com fins específicos de exportação, sendo obrigatório as duas referências.

O **CFOP 7504** deve ser utilizado quando a operação anterior tenha sido objeto de formação de lote de exportação e não houver, dentre as mercadorias que constituem a remessa para formação de lote, mercadorias que tenham sido recebidas com fins específicos de exportação, pois o CFOP 7504 é

apenas para as operações com mercadorias próprias.

O Portal Siscomex não permite a averbação da nota fiscal que tenha instruído a remessa para fins específicos de exportação quando o CFOP utilizado para a exportação for o 7504 - Exportação de mercadoria que foi objeto de formação de lote de exportação. Portanto, ainda que haja a formação de lote, se dentre as mercadorias que constituem o lote houver mercadorias que foram anteriormente objeto de remessas com fins específicos de exportação, **NÃO deverá ser utilizado o CFOP 7504, e sim o CFOP 7501**, pois o CFOP 7501 é o único que permite a averbação da nota fiscal do produtor e da remessa para formação de lote, cumulativamente.

Entendo que o sujeito passivo ainda NÃO comprovou que a carga constante das NFEs 1841 e 1842 remetida para exportação a outra empresa comercial exportadora foi de fato exportada.

De acordo com o § 2º do artigo 3º da Lei 688/96:

§ 2º Nas operações a que se refere o § 1º, o estabelecimento remetente ficará obrigado ao recolhimento do imposto devido, bem como o relativo à prestação de serviço de transporte, quando for o caso, sujeitando-se aos acréscimos legais, inclusive multa, em qualquer dos seguintes casos em que não se efetivar a exportação.

I - após decorrido o prazo, contado da data da saída da mercadoria do seu estabelecimento:

a) de 90 (noventa) dias, tratando-se de produtos primários ou semielaborados, exceto quanto aos produtos elencados em decreto do Poder Executivo, em que o prazo será o previsto na alínea "b" deste inciso; ou

b) de 180 (cento e oitenta) dias, em relação a outras mercadorias;

§ 1º. Equipara-se às operações de que trata o inciso II deste artigo a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;

Entendo, também, que a utilização do **CFOP 7504** pela empresa comercial exportadora sugere que a operação foi tratada como "formação de lote de exportação", o que não se alinha com a natureza da remessa original "com fim específico de exportação" (CFOP 6501). Essa divergência pode gerar problemas fiscais para ambas as partes, especialmente para o fornecedor, que precisa comprovar a efetiva exportação das mercadorias para usufruir da desoneração do ICMS.

3.4. Com a decisão do reenquadramento da multa para uma violação de obrigação acessória específica constante do meu julgamento no item 3.2., de acordo com a norma abaixo, estampada na Lei688/96, tem-se que:

Art.77 da Lei 688/96

(...)

VII - infrações relacionadas às operações com mercadorias ou bens ou, ainda, aos casos de prestações de serviços: (NR dada pela Lei nº 3756, de 30.12.15)

(...)

K) realizar operação com mercadorias ou bens ou prestação de serviço sem possuir regime especial ou ato concessório ou autorizativo, quando obrigado a possuí-lo - **multa 50 (cinquenta) UPF/RO** por

operação realizada.

Dessa forma, segundo o princípio da Inescusabilidade da ignorância da lei, estabelecido no artigo 3º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), determina que “*Ninguém pode deixar de cumprir uma lei alegando desconhecimento*”.

Isso significa que, o contribuinte é responsável por conhecer e cumprir as leis tributárias, mesmo que não tenha conhecimento específico de todas as normas. O desconhecimento da lei não é uma justificativa válida para o descumprimento de obrigações fiscais.

Considero, então, que esta argumentação da Defesa está prejudicada.

3.5. Sugiro a cautela na argumentação do sujeito passivo, pois deverá se atentar para as regras de compensação disposta na legislação tributária.

De acordo com o 1º do artigo 43 da Lei 688/96, a compensação de saldos devem ser feita entre estabelecimentos:

Art. 43. Para efeito de aplicação do disposto no artigo 42, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.

§ 1º. **Saldos credores acumulados** a partir da data de publicação desta Lei, **por estabelecimentos que realizem operações e prestações de que tratam o inciso II do artigo 3º e seu § 1º podem ser, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento:**

I - imputados, pelo sujeito passivo a qualquer estabelecimento seu no Estado;

II - havendo saldo remanescente, transferidos, pelo sujeito passivo a outros contribuintes do Estado, mediante a emissão de documento pela autoridade competente que reconheça o crédito, na forma, condições e prazo previstos em Decreto do Poder Executivo. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

Art.44, III (...)

§ 2º. A inclusão de estabelecimento no regime de que trata o inciso III do *caput* não dispensa o sujeito passivo do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Além disso, de acordo com as normas de Transferência de créditos fiscais acumulados, constante do Anexo IX do RICMS-RO, temos que a compensação do imposto deverá estar desvinculada da conta gráfica:

Art. 1º. Reger-se-á pelas disposições deste Anexo a utilização de créditos fiscais do imposto para liquidação por compensação de débitos fiscais do imposto desvinculados de conta gráfica, bem como a transferência desses créditos fiscais a outro estabelecimento localizado neste estado, observado o disposto no artigo 43, inciso I deste regulamento. (Lei 688/96, art. 36, § 3º)

§ 1º. (...)

§ 2º. São passíveis de utilização para liquidação de débitos nos termos do caput, para as hipóteses previstas nos Capítulos II e III deste Anexo, exclusivamente os créditos acumulados decorrentes de:

I - operações de exportação ou a elas equiparadas;

4 – CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157, de 24 de julho de 2000, **JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, sendo **DEVIDO** o valor de **R\$ 5.957,00** e **INDEVIDO** o crédito de **R\$ 96.475,00** pela diferença.

Por ser decisão contrária às pretensões da Fazenda Pública, recorro de ofício, sem efeito suspensivo, à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, em atendimento ao artigo 132 da Lei nº 688/96.

Lembrando que, de acordo com o último pedido, alínea “e”, da Defesa, por ocasião do Julgamento de 2ª Instância, os julgadores deverão conferir a efetividade da medida imposta no Parágrafo único do artigo 150-A do Anexo X do RICMS-RO. Se não tiver tido a efetividade esperada, que a norma do artigo 149 deste Anexo X seja aplicada.

Frise-se que é facultado ao sujeito passivo, nos termos do art.108, § 2º da Lei 688/96, recolher a multa com desconto de 70%, no prazo de 30 dias, contados da intimação, solicitando a emissão do DARE pelo e-mail: *primeirainstancia@sefin.ro.gov.br*.

Após, em virtude do disposto no § 3º do artigo 132 da Lei nº 688/96, encaminhem o processo aos autores do feito.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o contribuinte autuado da decisão de Primeira Instância, reservado o direito de vistas e manifestação junto à Câmara de Julgamento de Segunda Instância.

Porto Velho, 29/05/2025 .

ARMANDO MARIO DA SILVA FILHO

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

ARMANDO MARIO DA SILVA FILHO, Auditor Fiscal,

Data: **29/05/2025**, às **14:28**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.