



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

SUJEITO PASSIVO : DEXPOR COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO DE
PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA.
ENDEREÇO : AVENIDA AMAZONAS, 7798, BAIRRO: TIRADENTES,
MUNICÍPIO: PORTO VELHO / RO, CEP: 76.824-622.
PAT Nº : 20252700100057.
DATA DA AUTUAÇÃO : 02/04/2025.
E-PAT : 089.610.
CAD/CNPJ: : 09.355.195/0003-29.
CAD/ICMS: : 472.258-2.
DADOS DA INTIMAÇÃO :

DECISÃO Nº: 20252700100057/2025/PROCEDENTE/UJ/TATE/SEFIN

1. Apropriação imposto a menor em documento fiscal que continha erro na determinação da base de cálculo. 2. Defesa tempestiva. 3. Infração não Ilidida. 4. Auto de Infração Procedente.

1 – RELATÓRIO

Conforme descrito no auto de infração nº 20252700100057, lavrado em 02/04/2025, constatou-se nas folhas 01 do anexo “20252700100057”, que:

“O sujeito passivo acima identificado apurou imposto a menor em documento fiscal que continha erro na determinação da base de cálculo. Em suas operações de saída interestadual de mercadorias importadas do exterior, utilizou a base de cálculo do imposto inferior a base de cálculo do ICMS-Importação, caso este não houvesse sido diferido (Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN). Os cálculos estão demonstrados em planilha anexa a esse Auto de Infração (Mídia Ótica).”

A infração foi capitulada no artigo 77, inciso IV, alínea “a”, item “4”, da Lei 688/96. A multa foi capitulada no artigo 77, inciso IV, alínea “a”, item “4”, da Lei 688/96 – conforme folhas 01 do anexo “20252700100057”.

O crédito tributário, à época da lavratura, foi lançado com a seguinte composição, conforme consta das folhas 01 do anexo “20252700100057”:

Descrição	Crédito Tributário	
Tributo:	R\$	35.658,90
Multa	R\$	41.317,93
Juros	R\$	14.959,46
A. Monetária	R\$	0,00
Total do Crédito Tributário	R\$	91.936,29

A Gerência de Fiscalização emitiu em 29/08/2024 a Designação de Fiscalização de Estabelecimento – DFE Nº 20242500100021, Ação Fiscal nº 20241200100299, referente a Auditoria Geral do período de 01/09/2019 a 05/11/2021. O Fisco realizou a notificação nº 14108760, para regularização dos itens pendentes enviada ao contribuinte em 27/03/2024, via DET – Domicílio Eletrônico Tributário, com ciência em 27/03/2024. O Termo de Início de Fiscalização foi enviado ao contribuinte, através da notificação nº 14615742, no dia 14/01/2025, via DET – Domicílio Eletrônico Tributário, com ciência em 14/01/2025. O Termo de Ciência do Auto de Infração e demais anexos foi enviado ao contribuinte, através da notificação nº 14803204, no dia 03/04/2025, via DET – Domicílio Eletrônico Tributário, com ciência em 03/04/2025. O prazo para apresentação da defesa foi prorrogado por mais quinze dias, conforme anexo “PRORROGACAO_PRAZO_DEFESA_5_2025”. Demais documentos especificados nas folhas 01, 07, 17, 35 e 57 a 59, 77 do anexo “20252700100057”. (grifos nosso)

2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

O sujeito passivo apresentou ao Tribunal Administrativo Tributário, defesa tempestiva conforme consta:

- do “Protocolo de Recebimento de Defesa Tempestiva nº 196-2025” em 03/07/2025;

- do “e-PAT” - campo “Data de Apresentação da Defesa” em 03/07/2025;
- do anexo da defesa “DEFESA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO nº 20252700100057”, datada em 30/06/2025.

Foi concedido pelo Fisco, o efeito suspensivo do crédito tributário, lançado na conta corrente do contribuinte. Sendo que a defesa alega os seguintes argumentos:

2.1 – PRELIMINAR:

2.1.1 - NULIDADE FORMAL DO AUTO DE INFRAÇÃO – AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO OBJETIVA DOS FATOS:

No caso em análise, a defesa questiona que o artigo 100, IV, da Lei 688/96 e do §4º do artigo 28 do Anexo XII do RICMS/RO, determina que o auto de infração deve conter descrição clara e objetiva dos fatos que motivam o lançamento tributário, sob pena de nulidade. Que o lançamento efetuado se limita a indicar genericamente a utilização de base de cálculo inferior, sem identificar as notas fiscais questionadas de forma individualizada, sem descrever os critérios técnicos utilizados para reconstituição das bases e sem demonstrar a efetiva ocorrência de infração. Tal ausência compromete o pleno exercício do direito de defesa e contraria os princípios constitucionais da legalidade, do devido processo legal e da ampla defesa, previstos nos artigos 5º, inciso II, LIV e LV da Constituição Federal.

Alegações da defesa conforme folhas 02, do anexo da defesa “DEFESA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO nº 20252700100057”.

2.2 – DO MÉRITO:

2.2.1 – IMPOSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO GENÉRICO DA BASE DE CÁLCULO:

A defesa afirma que o levantamento realizado pela fiscalização se baseou em valores mínimos teóricos, extraídos do Excel da aba “BC Mínima Importação”, sem considerar as particularidades comerciais de cada operação. A mera comparação entre tais bases mínimas e os valores de venda efetivos é insuficiente para justificar o lançamento tributário, especialmente quando:

- Não há comprovação de omissão de receitas;
- As notas fiscais foram regularmente emitidas;

- Não foram consideradas perdas, quebras, sazonalidade e práticas comerciais legítimas como bonificações ou promoções.

Alega que o arbitramento de base de cálculo, sem respaldo em evidência concreta de dolo, fraude ou simulação, viola o princípio da legalidade estrita tributária e o art. 142 do CTN, que exige certeza e liquidez no lançamento.

Alegações da defesa conforme folhas 02 a 03, do anexo da defesa “DEFESA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO nº 20252700100057”.

2.2.2 – O PARECER Nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN NÃO AUTORIZA O ARBITRAMENTO AUTOMÁTICO - DO PARECER TÉCNICO E DOS ELEMENTOS DE PROVA - RECONHECIMENTO DO CONTEÚDO NORMATIVO DO PARECER Nº 254/2019:

A defesa alega que embora o parecer mencionado sustente que a base de cálculo do ICMS na saída interestadual não pode ser inferior a base do ICMS – IMPORTAÇÃO, tal orientação não autoriza a autoridade fiscal a ignorar os valores reais das operações realizadas, como reconhecido pelo próprio parecer ao dispor que a base de cálculo deve ser aquela “efetivamente praticada” (art. 18, I, da Lei 688/96). Ou seja, o parecer não cria uma base fixa ou presumida de forma absoluta, tampouco autoriza o arbitramento fiscal automático da base de cálculo nas saídas interestaduais com base exclusiva nos valores da importação, mas apenas estabelece um limite inferior com fundamento no princípio da coerência fiscal e da não cumulatividade do imposto.

A defesa afirma que base de cálculo, nos termos do art. 18, I, da Lei 688/96, continua sendo o valor da operação efetivamente realizada, o qual deve ser respeitado, salvo prova robusta em contrário — o que não se verifica no caso concreto.

A defesa cita que não trata de substituição da base de cálculo real por presunção, mas sim de limitação ao uso abusivo do crédito presumido com base fictícia.

Conforme demonstrado na análise técnica das planilhas anexas:

- As notas fiscais analisadas (vide aba “NF-e Venda X BC Mínima”) indicam valores efetivos de venda com base em condições de mercado e negociações legítimas;

- A base mínima de importação (aba “BC Mínima Importação”) reflete apenas um valor referencial, sem correlação obrigatória com o valor da saída real;

- Não há demonstração de sonegação, simulação ou omissão de receita.

A defesa não nega o conteúdo do Parecer — pelo contrário, o incorpora como fonte interpretativa, especialmente ao admitir que:

“...a base de cálculo do imposto devido pela saída interestadual de mercadoria importada do exterior deverá ser apurada conforme o disposto no art. 18 da Lei 688/96, não podendo, no entanto, ser inferior a base de cálculo do ICMS-Importação, caso este não houvesse sido diferido.” (Trecho da conclusão do parecer, item 3.)

A defesa respeita esse limite, mas destaca que o parecer não autoriza automaticamente a adoção da base da importação como a base de cálculo presumida para a saída, sem considerar a realidade da operação.

Alegações da defesa conforme folhas 03 a 04, do anexo da defesa “DEFESA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO nº 20252700100057”.

2.2.3 – DA DECADÊNCIA:

A defesa alega o reconhecimento da extinção do direito de constituição do crédito tributário por decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no período abrangido pelo auto de infração, considerando que o lançamento fiscal questiona valores referentes a operações realizadas entre 01/09/2019 e 05/11/2021, porém, somente foi formalizado após 02/04/2025, com a ciência do sujeito passivo. Afirma que no presente caso, não há qualquer comprovação de dolo, fraude ou simulação nos autos, motivo pelo qual deve prevalecer a regra do art. 150, §4º do CTN, conforme pacificado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, nos termos dos Embargos de Divergência em REsp 276.142/SP e, mais recentemente, nos julgamentos do REsp 1811226/SP e do AgInt no REsp 1.889.181/SP, que consolidaram a aplicação do prazo de cinco anos contados do fato gerador em hipóteses de pagamento antecipado ainda que a menor.

Assim, em relação a fatos geradores anteriores a abril de 2020 (considerando o lançamento em 02/04/2025), está fulminado pelo efeito da decadência o direito de constituição do crédito tributário. Destaca-se que não houve comprovação de inexistência de pagamento ou descumprimento de obrigação acessória capaz de justificar a contagem do prazo pela regra do art. 173, I, do CTN, aplicável apenas quando inexistente declaração ou recolhimento. Portanto, à luz da legislação tributária e da jurisprudência do STJ e do próprio TATE/RO, resta configurado o decurso do prazo decadencial de cinco anos para fatos geradores ocorridos antes de abril de 2020, impondo-se o reconhecimento da decadência parcial do crédito tributário, com a consequente exclusão dos valores eventualmente lançados sobre tais períodos, nos termos do art. 156, V, do CTN.

Alegações da defesa conforme folhas 05 a 06, do anexo da defesa “DEFESA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO nº 20252700100057”.

E por fim, a defesa requer o acolhimento das preliminares de nulidade

formal do auto de infração, com base na ausência de descrição objetiva e ausência de individualização das infrações. No mérito, a declaração de improcedência do referido auto de infração por ausência de prova e ilegitimidade do arbitramento. E subsidiariamente, o acolhimento da tese de decadência referente aos fatos geradores anteriores a abril de 2020, conforme folhas 06 a 07, do anexo da defesa “DEFESA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO nº 20252700100057”.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

3.1 – DA PRELIMINAR:

3.1.1 - NULIDADE FORMAL DO AUTO DE INFRAÇÃO – AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO OBJETIVA DOS FATOS:

No caso em análise, a defesa questiona que o artigo 100, IV, da Lei 688/96 e do §4º do artigo 28 do Anexo XII do RICMS/RO, determina que o auto de infração deve conter descrição clara e objetiva dos fatos que motivam o lançamento tributário, sob pena de nulidade. Que o lançamento efetuado se limita a indicar genericamente a utilização de base de cálculo inferior, sem identificar as notas fiscais questionadas de forma individualizada, sem descrever os critérios técnicos utilizados para reconstituição das bases e sem demonstrar a efetiva ocorrência de infração. Tal ausência compromete o pleno exercício do direito de defesa e contraria os princípios constitucionais da legalidade, do devido processo legal e da ampla defesa, previstos nos artigos 5º, inciso II, LIV e LV da Constituição Federal.

Em relação as essas alegações, o sujeito passivo não tem razão, pois o auditor especificou a legislação que determina a base de cálculo do imposto e da multa, demonstrou os cálculos devidos nas operações em que ocorreu a infração indicada. E, efetuou corretamente o lançamento, correlacionando a descrição constante do corpo do auto de infração a capitulação da infração e a penalidade, vejamos:

Descrição da Infração:

“O sujeito passivo acima identificado apurou imposto a menor em documento fiscal que continha erro na determinação da base de cálculo. Em suas operações de saída interestadual de mercadorias importadas do exterior, utilizou a base de cálculo do imposto inferior a base de cálculo do ICMS-Importação, caso este não houvesse sido diferido (Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN). Os cálculos estão demonstrados em planilha anexa a esse Auto de Infração (Mídia Ótica).”

Lei 688/96:

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

a) multa de 90% (noventa por cento):

4. do valor do imposto apurado a menor em documento fiscal que contenha erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração do imposto; e

(...)

Os cálculos foram anexados pelo autuante no anexo “DFE_20242500100021”, pasta “4 Auto de Infração”, subpasta “AI 20252700100057 (Apuração ICMS a menor)”, PDF “AI 20252700100057” e na planilha “Anexo I - AI 20252700100057”. Ressaltamos que a planilha possui as seguintes abas:

- Cálculo Crédito Tributário - contém a data do fato gerador, a base de cálculo do ICMS e o imposto apurado a menor por erro na determinação da base de cálculo utilizada pelo contribuinte, com as devidas atualizações;
- NF-e Venda X BC Mínima – contém a “chave_acesso” das notas fiscais de venda, que possuem base de cálculo inferior ao determinado na legislação, o preço utilizado na importação e demais cálculos que comprovam a infração;
- BC Mínima Importação – contém a base de cálculo mínima importação unitário calculado pelo Fisco;
- NF-e Importação – contém a “chave_acesso” das notas fiscais de importação especificada por código do respectivo produto e a devida descrição, com a base de cálculo sem o ICMS e demais apurações;
- UPF – contém a UPF por período;
- Selic – contém a taxa Selic conforme determina legislação tributária.

O auditor fiscal explicou de forma detalhada todo o processo que originou a autuação, conforme pode ser verificado nas diversas notificações encaminhadas para o contribuinte e não atendidas, no Parecer nº 9/2024/SEFIN-GITEC, Relatório do Processo nº 20210010054808, no Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN, juntado aos autos e no Relatório Circunstanciado, conforme consta nas folhas 11 a 55, 59 e 65 a 72 do anexo “20252700100057”.

A constituição do crédito tributário pelo lançamento é privativa da autoridade administrativa, conforme prevê o artigo 142 do CTN e foi através desse procedimento que se verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação, que determinou a

matéria tributável, que calculou o montante devido, que identificou o sujeito passivo e aplicou a penalidade cabível, conforme o fato, vejamos:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Os autuantes observaram a capitulação corresponde a descrição da infração constante no auto de infração em análise e observou os requisitos exigidos pelo artigo 100 da Lei 688. Além disso, o processo administrativo tributário é composto de um conjunto de documentos e atos processuais destinados à apuração da liquidez e certeza do crédito tributário lançado, nos termos do Art. 81 da Lei 688/96. Vejamos transcrição da legislação:

“Art. 81.O Processo Administrativo Tributário - PAT, destinado à apuração da liquidez e certeza do crédito tributário não regularmente pago, será organizado à semelhança do processo judicial, sendo este eletrônico ou não, conforme o caso, e formalizado:

I - por meio da autuação dos arquivos eletrônicos correspondentes às peças, documentos e atos processuais que tramitam por meio eletrônico, e sejam necessários à apuração prevista no caput; ou

II – não sendo eletrônico o processo, na repartição fiscal competente mediante autuação dos documentos necessários ao fim estabelecido no caput.”

Parágrafo único. O Processo Administrativo Tributário - PAT instruído por meio eletrônico será implantado progressivamente e será observado pelo contribuinte imediatamente à disponibilização dos recursos digitais, nos prazos a serem definidos em ato do Coordenador-Geral da Receita Estadual. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

Art. 100. São requisitos de Auto de Infração: (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)

I - a origem da ação fiscalizadora;

II - o dia, a hora e o local da lavratura;

III - a qualificação do sujeito passivo, observado o disposto no § 4º do artigo 83; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

IV - relato objetivo da infração;

V - citação expressa do dispositivo legal que define a infração cometida e lhe comina penalidade; (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)

VI - o valor do imposto, quando devido, demonstrado em relação a cada mês ou período considerado;

VII - o valor da penalidade aplicada;

VIII - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal;

IX - o nome do Auditor Fiscal de Tributos Estaduais autuante, sua assinatura e número de matrícula; (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)”

Portanto, as alegações do sujeito passivo não tem fundamentação legal, pois consta nos autos a descrição circunstanciada do ato infracional ou do fato e a precisa indicação do cálculo da cobrança pretendida. O levantamento fiscal foi realizado de forma detalhada, especificando as notas fiscais, o período de apuração, os valores da diferença da base de cálculo e o valor do tributo devido, conforme planilhas já citadas. Dessa forma, ao contrário do afirmado pelo sujeito passivo em sua defesa, o auto de infração traz de forma clara e detalhada os elementos que compõem o crédito tributário lançado.

Também não prevalece a alegação da defesa, de que não foi respeitado o princípio da ampla defesa e contraditório, onde o acusado deveria ter ciência das alegações, bem como a prova da ocorrência, por meio de documentos, para formalização da sua defesa, pois o contribuinte obteve ciência através das notificações já citadas acima e principalmente da notificação nº 14803204, enviada no dia 03/04/2025, via DET – Domicílio Eletrônico Tributário e com ciência em 03/04/2025, conforme consta das folhas 77 do anexo “20252700100057”.

Portanto, os princípios constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório foram respeitados pela fiscalização, uma vez que o sujeito passivo foi intimado e recebeu cópia do auto de infração, iniciando o prazo de 60 dias para interpor recurso em sua defesa, nos termos do art. 121 da Lei 688/96. Ressalva que a legislação vigente no Estado de Rondônia, estabelece que o sujeito passivo exerce os princípios constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório, observada as exceções, após iniciado o processo administrativo tributário, com a lavratura do auto de infração.

3.2 – DO MÉRITO:

3.2.1 – IMPOSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO GENÉRICO DA BASE DE CÁLCULO:

A defesa afirma que o levantamento realizado pela fiscalização se baseou em valores mínimos teóricos, extraídos do Excel da aba “BC Mínima Importação”, sem considerar as particularidades comerciais de cada operação. A mera comparação entre tais bases mínimas e os valores de venda efetivos é insuficiente para justificar o lançamento tributário, especialmente quando:

- Não há comprovação de omissão de receitas;
- As notas fiscais foram regularmente emitidas;
- Não foram consideradas perdas, quebras, sazonalidade e práticas comerciais legítimas como bonificações ou promoções.

Alega que o arbitramento de base de cálculo, não tem respaldo em evidência concreta de dolo, fraude ou simulação, violando o princípio da legalidade estrita tributária e o art. 142 do CTN, que exige certeza e liquidez no lançamento.

A defesa não tem razão nas alegações realizadas, basta verificar os autos e as indicações desse julgador no quesito das preliminares para saber que o contribuinte tem ciência das infrações e que identificou as provas anexadas. A fiscalização não se baseou em valores mínimos teóricos, ao contrário, os cálculos demonstrados na planilha Excel, aba “BC Mínima Importação”, contém a base de cálculo mínima unitária calculada pelo Fisco e estabelecida na legislação tributária, que o contribuinte deveria utilizar nas saídas dos produtos importados, e que foram beneficiados pela Lei 1.473/2005. Além disso, a aba “BC Mínima Importação”, é interligada as demais abas existentes na planilha citada pela defesa, não é um cálculo isolado, como a defesa quer fazer acreditar, faz parte de um conjunto probatório composto das abas:

- Cálculo Crédito Tributário - contém a data do fato gerador, a base de cálculo do ICMS e o imposto apurado a menor por erro na determinação da base de cálculo utilizada pelo contribuinte, com as devidas atualizações;
- NF-e Venda X BC Mínima – contém a “chave_ acesso” das notas fiscais de venda, que possuem base de cálculo inferior ao determinado na legislação, o preço utilizado na importação e demais cálculos que comprovam a infração;
- BC Mínima Importação – contém a base de cálculo mínima importação unitário calculado pelo Fisco;
- NF-e Importação – contém a “chave_ acesso” das notas fiscais de importação especificada por código do respectivo produto e a devida descrição, com a base de cálculo sem o ICMS e demais apurações;

- UPF – contém a UPF por período;
- Selic – contém a taxa Selic conforme determina legislação tributária.

As notas fiscais foram emitidas pelo contribuinte com erro na base de cálculo e conseqüentemente erro no ICMS, conforme já demonstrado e explicado nos questionamentos preliminares. O auditor fiscal não fez um arbitramento genérico, pois, seguiu o que determina a legislação tributária, fazendo uma análise dos preços praticados na importação com os preços praticados na venda dos referidos produtos. Os cálculos foram efetuados com base no Parecer 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN e na Lei 1.473/2005. Além disso, essa importação de mercadoria é diferida para o momento das saídas, conforme termo de acordo celebrado e previsto no artigo 2º, inciso IV, da Lei 1.473/2005.

O diferimento do ICMS, é uma técnica de tributação que posterga o momento do recolhimento do imposto, ou seja, acontece o fato gerador, mas não ocorre o débito do ICMS nesse momento. No diferimento o lançamento e o pagamento do imposto ficam transferidos para as etapas posteriores, ou seja, para o momento em que se dá o encerramento do diferimento, vejamos a legislação tributária:

ARTIGO 5º DA LEI 688/96:

Art. 5º Ocorre o diferimento nos casos em que o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem transferidos para etapa ou etapas posteriores.

§ 1º. O destinatário da mercadoria ou do serviço é responsável pelo pagamento do imposto diferido, inclusive nos casos de perecimento, perda, consumo ou integração no ativo imobilizado ou outro evento que importe na não realização de operação ou prestação subsequente. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 2º. As operações ou prestações sujeitas ao regime de diferimento serão definidas em decreto do Poder Executivo. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

ANEXO III DO RICMS/RO – DIFERIMENTO:

Art. 2º. Ocorre o diferimento nos casos em que o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem transferidos para etapa ou etapas posteriores. (Lei 688/96, art. 5º, *caput*)

Parágrafo único. Nas operações ou prestações previstas no *caput*, o sujeito passivo por substituição é o responsável pelo pagamento do imposto devido nas operações

ou prestações antecedentes.

Art. 3º. Nos casos de perecimento, perda, consumo, integração no ativo fixo ou outro evento que importe na não realização de operação subsequente, bem como quando esta for isenta ou não-tributada, o imposto diferido deverá ser pago pelo destinatário da mercadoria ou pelo tomador do serviço. (Lei 688/96, art. 5º, § 1º)

LEI 1.473/2005:

Art. 5º. Fica diferido para o momento das saídas abrangidas pelo artigo 1º desta Lei ou seu parágrafo único, conforme previsto em Termo de Acordo celebrado, conforme dispõe o inciso IV do artigo 2º desta Lei, o imposto devido pelo contribuinte em função da importação de mercadorias do exterior. (NR dada pela Lei nº 4321, de 03.07.18 – efeitos a partir de 03.07.18)

Ressaltamos que o contribuinte não apresentou provas nos autos de suas alegações e mesmo, que ocorressem perdas, quebras, sazonalidade ou outro evento que importasse na não realização de operação subsequente, bem como se fosse isenta ou não-tributada, o imposto diferido deveria ser pago. (Lei 688/96, art. 5º, § 1º). Além disso, esses fatores não influenciam os cálculos realizados pelo auditor. Portanto, não assiste razão as alegações realizadas pela defesa.

3.2.2 – O PARECER Nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN NÃO AUTORIZA O ARBITRAMENTO AUTOMÁTICO - DO PARECER TÉCNICO E DOS ELEMENTOS DE PROVA - RECONHECIMENTO DO CONTEÚDO NORMATIVO DO PARECER Nº 254/2019:

A defesa alega que embora o parecer mencionado sustente que a base de cálculo do ICMS na saída interestadual não pode ser inferior a base do ICMS – IMPORTAÇÃO, tal orientação não autoriza a autoridade fiscal a ignorar os valores reais das operações realizadas, como reconhecido pelo próprio parecer ao dispor que a base de cálculo deve ser aquela “efetivamente praticada” (art. 18, I, da Lei 688/96). Ou seja, o parecer não cria uma base fixa ou presumida de forma absoluta, tampouco autoriza o arbitramento fiscal automático da base de cálculo nas saídas interestaduais com base exclusiva nos valores da importação, mas apenas estabelece um limite inferior com fundamento no princípio da coerência fiscal e da não cumulatividade do imposto.

A defesa afirma que base de cálculo, nos termos do art. 18, I, da Lei 688/96, continua sendo o valor da operação efetivamente realizada, o qual deve ser respeitado,

salvo prova robusta em contrário — o que não se verifica no caso concreto.

Conforme demonstrado na análise técnica das planilhas anexas:

- As notas fiscais analisadas (vide aba “NF-e Venda X BC Mínima”) indicam valores efetivos de venda com base em condições de mercado e negociações legítimas;

- A base mínima de importação (aba “BC Mínima Importação”) reflete apenas um valor referencial, sem correlação obrigatória com o valor da saída real;

- Não há demonstração de sonegação, simulação ou omissão de receita.

A defesa não nega o conteúdo do Parecer — pelo contrário, o incorpora como fonte interpretativa, especialmente ao admitir que:

“...a base de cálculo do imposto devido pela saída interestadual de mercadoria importada do exterior deverá ser apurada conforme o disposto no art. 18 da Lei 688/96, não podendo, no entanto, ser inferior a base de cálculo do ICMS-Importação, caso este não houvesse sido diferido.” (Trecho da conclusão do parecer, item 3.)

A defesa respeita esse limite, mas destaca que o parecer não autoriza automaticamente a adoção da base da importação como a base de cálculo presumida para a saída, sem considerar a realidade da operação.

Não existe razões nas alegações da defesa, sendo que na própria argumentação existe um reconhecimento da existência e da força normatiza do Parecer Nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN. Além disso, o artigo 18, inciso V, combinado com o artigo 17, inciso IX, da Lei 688/96 é bastante clara sobre a base de cálculo do referido imposto, vejamos transcrição:

LEI 688/96:

Art. 17. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

IX - do desembaraço aduaneiro das mercadorias ou bens importados do exterior; (NR dada pela lei 1239, de 03.11.03 – efeitos a partir de 01.01.04)

Art. 18. A base de cálculo do imposto é:

V - na hipótese do inciso IX do artigo 17, a soma das seguintes parcelas: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15):

a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no artigo 19; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

b) imposto de importação;

c) imposto sobre produtos industrializados;

- d) imposto sobre operações de câmbio;
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras; (NR dada pela lei 1239, de 03.11.03 – efeitos a partir de 01.01.04)

CONCLUSÃO DO PARECER Nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN:

3) Para o detentor do Termo de Acordo celebrado com base na Lei 1.473/05, a base de cálculo do imposto devido pela saída interestadual de mercadoria importada do exterior deverá ser apurada conforme o disposto no art. 18 da Lei 688/96, não podendo, no entanto, ser inferior à base de cálculo do ICMS-Importação, caso este não houvesse sido diferido.

4) Assim, deve compor a base de cálculo todo o custo financeiro dispendido pelo estabelecimento adquirente de mercadoria importada do exterior, qual seja: valor da mercadoria – constante na Declaração de Importação – acrescido dos valores do II, IPI (este relativo à importação), IOF e quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras (art. 18, V c/c art. 19, Lei 688/96); sobre esse subtotal, deve ser computado o montante do próprio imposto, além de valores correspondentes a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição (art. 18, §1º, I e II, “a”, Lei 688/96).

Importante ressaltar que o Parecer Nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN, visa à unificação no entendimento de situações relativas ao regime especial previsto na Lei nº 1.473/05, especialmente quanto à sua (in)aplicabilidade na importação por conta e ordem de terceiros, e quanto à base de cálculo do imposto devido na saída interestadual de mercadoria importada, promovida por estabelecimento beneficiário do referido regime especial.

A Lei nº 1.473/05, especifica a base de cálculo e alíquota aplicável nas saídas interestaduais (para inclusão na referida base) promovidas pelos estabelecimentos beneficiários do regime especial previsto na referida lei, tendo em vista o diferimento do imposto devido pelo contribuinte em razão da importação de mercadorias do exterior, conforme previsão do art. 5º da referida lei, vejamos:

Art. 5º. Fica diferido para o momento das saídas abrangidas pelo artigo 1º desta Lei ou seu parágrafo único, conforme previsto em Termo de Acordo celebrado, conforme dispõe o inciso IV do artigo 2º desta Lei, o imposto devido pelo contribuinte em função da importação de mercadorias do exterior.

Em relação a base de cálculo do ICMS-Importação, o Parecer Nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN, esclarece:

“que, pela regra geral, todo o gasto financeiro despendido pelo contribuinte, em decorrência da importação de determinada mercadoria, deve compor a base de cálculo do ICMS, o inclusive o montante relativo ao próprio imposto”.

Assim, a composição da base de cálculo do ICMS será o valor da mercadoria – constante na Declaração de Importação – acrescido (somado) dos valores do II, IPI (relativo à importação), IOF e quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras (art. 18, V c/c art. 19, Lei 688/96); sobre esse subtotal, deve ser computado o montante do próprio imposto, além de seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição (art. 18, §1º, I e II, “a”, Lei 688/96).

A Lei nº 1.473/05, determina como já visto, que o imposto decorrente da importação é diferido para o momento da posterior saída interestadual, com a ressalva que a base de cálculo do imposto decorrente desta saída não poderá ser inferior à base do ICMS-Importação. Assim, na saída interestadual de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, a base de cálculo será o valor da operação (art. 17, I c/c art. 18, I, ambos da Lei 688/96), não podendo, no entanto, ser inferior a base de cálculo da apuração do ICMS-Importação – caso não houvesse o diferimento deste. (grifos nosso)

3.2.3 – DA DECADÊNCIA:

A defesa alega o reconhecimento da extinção do direito de constituição do crédito tributário por decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no período abrangido pelo auto de infração, considerando que o lançamento fiscal questiona valores referentes a operações realizadas entre 01/09/2019 e 05/11/2021, porém, somente foi formalizado após 02/04/2025, com a ciência do sujeito passivo. Afirma que no presente caso, não há qualquer comprovação de dolo, fraude ou simulação nos autos, motivo pelo qual deve prevalecer a regra do art. 150, §4º do CTN, conforme pacificado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, nos termos dos Embargos de Divergência em REsp 276.142/SP e, mais recentemente, nos julgamentos do REsp 1811226/SP e do AgInt no REsp 1.889.181/SP, que consolidaram a aplicação do prazo de cinco anos contados do fato gerador em hipóteses de pagamento antecipado ainda que a menor.

Assim, em relação a fatos geradores anteriores a abril de 2020 (considerando o lançamento em 02/04/2025), está fulminado pelo efeito da decadência o direito de constituição do crédito tributário. Destaca-se que não houve comprovação de inexistência de pagamento ou descumprimento de obrigação acessória capaz de justificar a contagem do prazo pela regra do art. 173, I, do CTN, aplicável apenas quando inexistente declaração ou recolhimento. Portanto, à luz da legislação tributária e da jurisprudência do STJ e do próprio TATE/RO, resta configurado o decurso do prazo decadencial de cinco anos para fatos geradores ocorridos antes de abril de 2020, impondo-se o reconhecimento da decadência parcial do crédito tributário, com a consequente exclusão dos valores eventualmente lançados sobre tais períodos, nos termos do art. 156, V, do CTN.

As alegações da defesa não têm fundamentação legal em relação aos fatos relacionados ao presente auto de infração. Pois, o Termo de Ciência do Auto de Infração e demais anexos foi enviado ao contribuinte, através da notificação nº 14803204, no dia 03/04/2025, via DET – Domicílio Eletrônico Tributário, e a ciência em 03/04/2025, conforme folhas 77 do anexo “20252700100057”. Já os fatos geradores ocorreram 12/2020, 05/2021 e 06/2021, conforme anexo “DFE_20242500100021”, pasta “4 Auto de Infração”, subpasta “AI 20252700100057 (Apuração ICMS a menor)”, PDF “AI 20252700100057” e na planilha “Anexo I - AI 20252700100057”. (grifos nosso)

Portanto, não há o que questionar sobre período decadencial, sendo que o Fisco constituiu o crédito tributário, por meio do auto de infração, e notificou o contribuinte do lançamento dentro do prazo estabelecido na legislação tributária. No tocante à decadência, o CTN estabelece regras para contagem do prazo decadencial de cinco anos, vejamos:

- O primeiro, contado a partir da ocorrência do fato gerador – art. 150, § 4º – aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que o contribuinte declara e recolhe o valor que entende devido;
- O segundo, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – art. 173, inciso I – aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, as outras não influenciam no caso em análise.

Portanto, o auditor fiscal observou corretamente a legislação tributária e o que determina o ENUNCIADO 002 do TATE/SEFIN/RO, na análise da decadência. Vejamos Enunciado:

ENUNCIADO 002 – Decadência (Súmulas 555 e 622 - STJ – art. 150, § 4º e art.

173, I, do CTN):

Para uniformizar a aplicação do art. 150, § 4º e do art. 173, inciso I, do CTN, na análise da decadência, o Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE firmou o seguinte entendimento.

I - A notificação do auto de infração faz cessar a contagem da decadência para a constituição do crédito tributário (Súmula 622 – STJ).

II - No lançamento por homologação, quando a empresa, nos prazos estabelecidos pela legislação, prestar as informações com a declaração das operações e dos respectivos débitos, quando devidos, a contagem inicia-se com a ocorrência do fato gerador, considerando-se o período mensal.

4 – CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9.157, de 24 de julho de 2000 e no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996 e de acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei nº 4.929 de 17 de dezembro de 2020, JULGO PROCEDENTE a ação fiscal do crédito tributário lançado no auto de infração e declaro devido o valor de R\$ 91.936,29 (Noventa e um mil, novecentos e trinta e seis reais e vinte e nove centavos), conforme demonstrado no julgamento, devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento e revisto conforme determina a Lei nº 6.062/2025.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

E de acordo com o artigo 131, inciso V e parágrafo único, artigo 134 e artigo 146 da Lei 688/96, fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, com redução de 40% sobre o valor da multa, conforme artigo 80 – I - “d”, combinado com § 2º do art.108 da Lei 688/96, garantindo o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal conforme artigo 134 da Lei 688/96.

Porto Velho, 20/08/2025.

Augusto Barbosa Vieira Junior
AFTE Cad.
JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA