



**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 : 20252700100058.
DATA DA AUTUAÇÃO : 02/04/2025.
E-PAT : 089.611.
CAD/CNPJ: : 09.355.195/0003-29.
CAD/ICMS: : 472.258-2.
DADOS DA INTIMAÇÃO :

DECISÃO Nº: 20252700100058/2025/PROCEDENTE/1UJ/TATE/SEFIN

1. Deixar de pagar o ICMS de Importação, cuja empresa foi beneficiada pela Lei nº 1.473/2005, ficando o imposto referente a essa entrada diferido para etapa posterior, entretanto, o sujeito passivo omitiu saída de mercadoria tributada. 2. Defesa tempestiva. 3. Infração não Ilidida. 4. Auto de Infração Procedente.

Conforme descrito no auto de infração nº 20252700100058, lavrado em 02/04/2025, constatou-se nas folhas 01 do anexo “20252700100058”, que:

“O sujeito passivo acima identificado deixou de pagar imposto, mediante omissão de saída de mercadoria tributada, que resultou na falta de pagamento de ICMS. 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 “1”, da Lei 688/96. A multa foi capitulada no artigo 77, inciso IV, alínea “a”, item “1”, da Lei 688/96 – conforme folhas 01 do anexo “20252700100058”.

O crédito tributário, à época da lavratura, foi lançado com a seguinte composição, conforme consta das folhas 01 do anexo “20252700100058”:

Descrição	Crédito Tributário	
Tributo:	R\$	1.005.623,47
Multa	R\$	1.165.214,85
Juros	R\$	386.049,80
A. Monetária	R\$	0,00
Total do Crédito Tributário	R\$	2.556.888,12

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_4_2025”. Demais documentos especificados nas folhas 01, 07, 17, 35 e 57 a 59, 75 do anexo “20252700100058”. (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 197-2025” 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 20252700100058”, 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 – DO MÉRITO:

2.1.1 – DO DIREITO:

A defesa afirma que o Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN, estabelece que a base de cálculo das saídas interestaduais promovidas por empresas beneficiárias da Lei nº 1.473/2005 não pode ser inferior a base da importação, devendo-se observar os valores efetivamente constantes nas Declarações de Importação (DI), além da aplicação da alíquota de 4% prevista na Resolução do Senado Federal nº 13/2012, quando atendidos os critérios legais.

A defesa diz que a autoridade fiscal atribuiu indevidamente alíquota de 12%, desconsiderando o regime especial vigente. Tal erro material compromete o lançamento tributário, por configurar afronta ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, da CF/88) e ao regime jurídico próprio pactuado entre contribuinte e fisco.

Alegações da defesa conforme folhas 01 a 02, do anexo da defesa “DEFESA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO nº 20252700100058”.

2.1.2 – DA JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA APLICÁVEL:

A defesa alega que existem decisões reiteradas do Egrégio Tribunal Administrativo reconhecendo que lançamentos realizados em desconformidade com o regime especial devem ser anulados, respeitando o devido processo legal estabelecido no artigo 5º, incisos LIV, LV e LVI da Constituição Federal, a exemplo dos seguintes julgados:

- Processo 20172700200101 – Acórdão nº 011 / 20 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN;
- Processo 20162500100125 – Acórdão nº 012 / 20 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN;
- Processo 20162700100124 – Acórdão nº 053 / 20 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN;
- Processo 20112701200020 – Acórdão nº 035 / 17 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN.

Alegações da defesa conforme folhas 02 a 05, do anexo da defesa “DEFESA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO nº 20252700100058”.

2.1.3 – DA ANÁLISE TÉCNICA DO LEVANTAMENTO FISCAL:

A defesa alega que a fiscalização baseou a lavratura do Auto de Infração em levantamento quantitativo da aba denominada “Movimento Real Tributável” do arquivo Excel, confrontando estoques, entradas e saídas, para supostamente apurar omissões de saídas tributadas. No entanto, o procedimento fiscal apresenta vícios materiais e metodológicos que comprometem a validade do lançamento.

Diz que o arbitramento fiscal baseado em mera diferença matemática entre entradas e saídas deve ser acompanhado de provas materiais e individualizadas, o que não se verifica no presente caso. A aplicação de margens genéricas de valor agregado (MVA) e valores mínimos de importação, sem vinculação direta às Declarações de Importação efetivamente utilizadas, configura extrapolação do poder de tributar e viola os princípios constitucionais da legalidade e do devido processo legal.

Destaca que a fiscalização ignorou as perdas operacionais, avarias, deterioração e devoluções. E que a presunção de irregularidade, não se sustenta pois não há laudo técnico, inventário físico homologado ou comprovação de que as diferenças apontadas refletem efetiva omissão de receita. Portanto, o lançamento deve ser julgado improcedente, em respeito aos princípios da segurança jurídica e da verdade material.

Alegações da defesa conforme folhas 05 a 06, do anexo da defesa “DEFESA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO nº 20252700100058”.

2.1.4 – DA INCONSISTÊNCIA NA UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO MÍNIMA SUPERIOR À REAL:

A defesa afirma que ao analisar os dados constantes nas abas “NF- e Importação” e “BC Mínima Importação” do Anexo I, verificou-se que a autoridade fiscal, para fins de lançamento do ICMS, utilizou como parâmetro de base de cálculo valores mínimos de importação superiores aos efetivamente praticados pela empresa em suas operações comerciais de importação. E que a apuração realizada no arquivo fiscal demonstra que o valor unitário médio declarado nas Declarações de Importação (DI) – ou seja, o valor real das mercadorias – encontra-se em patamar inferior ao que foi artificialmente fixado pelo fisco como

valor mínimo. Esta conduta compromete a legalidade do lançamento tributário, pois desconsidera os documentos reais e válidos apresentados pelo contribuinte.

Alega que a aplicação de bases arbitradas sem respaldo na documentação fiscal viola o art. 150, I, da Constituição Federal, o art. 142 do Código Tributário Nacional, e contraria o Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN, que expressamente orienta que a base de cálculo nas operações de saída não pode ser inferior a base da própria importação, especialmente em operações interestaduais com alíquota de 4% conforme Resolução nº 13/2012 do Senado Federal. E que, o Tribunal Administrativo já firmou entendimento reiterado no sentido de que o lançamento deve refletir a realidade dos documentos fiscais do contribuinte, sob pena de nulidade.

Alegações da defesa conforme folhas 06 a 07, do anexo da defesa “DEFESA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO nº 20252700100058”.

E por fim, a defesa requer o recebimento da presente defesa administrativa, o reconhecimento da nulidade do auto de infração por desconsiderar o regime especial vigente e aplicar alíquota incorreta. E subsidiariamente, a improcedência, por ausência de materialidade fiscalmente comprovada e violação ao disposto no Parecer nº 254 / 2019 / GETRI / CRE / SEFIN, conforme folhas 07, do anexo da defesa “DEFESA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO nº 20252700100058”.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

3.1 – DO MÉRITO:

3.1.1 – DO DIREITO:

A defesa afirma que o Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN, estabelece que a base de cálculo das saídas interestaduais promovidas por empresas beneficiárias da Lei nº 1.473/2005 não pode ser inferior a base da importação, devendo-se observar os valores efetivamente constantes nas Declarações de Importação (DI). E, que a alíquota a ser aplicada é de 4%, prevista na Resolução do Senado Federal nº 13/2012, ao invés da alíquota de 12%, aplicada indevidamente pela autoridade fiscal, desconsiderando o regime especial vigente. Que esse erro material compromete o lançamento tributário, por configurar afronta ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, da CF/88) e ao regime jurídico próprio pactuado entre contribuinte e fisco.

Realmente o Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN, estabelece que a base de cálculo das saídas interestaduais promovidas por empresas beneficiárias da Lei nº 1.473/2005 não pode ser inferior a base da importação, devendo-se observar os valores

efetivamente constantes nas Declarações de Importação (DI). Sendo que o artigo 18, inciso V, combinado com o artigo 17, inciso IX, da Lei 688/96 é bastante claro sobre a base de cálculo do imposto de Importação, 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 a 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, 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 a 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)

O Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN esclarece situações relativas à Lei nº 1.473/05, vejamos transcrição da EMENTA:

“Aplicação dos benefícios do regime especial na importação por conta e ordem de terceiros. Base de cálculo do imposto devido na saída interestadual de mercadoria importada por beneficiário do termo de acordo. Alíquota aplicável para fins de apuração do montante do próprio imposto (art. 18, § 1º, I da Lei nº 688/96)”. (grifos nosso)

O Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN esclarece que na hipótese de importação por contribuinte do ICMS não detentor do Termo de Acordo previsto na Lei nº 1.473/05, a alíquota a ser aplicada será a interna e o pagamento será por ocasião do desembaraço aduaneiro, vejamos transcrição:

“ Esclarecemos também que, na hipótese de importação por contribuinte do ICMS estabelecido no Estado de Rondônia, não detentor do Termo de Acordo (Lei 1.473/05), o imposto será lançado e pago por ocasião do desembaraço aduaneiro, sujeitando-se à alíquota interna, e o valor pago “tornar-se-á torna crédito fiscal para apropriação em conta-gráfica em contrapartida a débito fiscal decorrente de sua posterior saída interna ou interestadual (art. 2º, parágrafo único, I; art. 8º, parágrafo único, I; art. 17, IX, §§ 2º e 3º; Lei 688/96). (grifos nosso)

Já na hipótese de importação por contribuinte do ICMS detentor do Termo de Acordo previsto na Lei nº 1.473/05, o Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN esclarece que a alíquota aplicada na posterior saída interestadual será:

“Tratando-se de empresa detentora do regime especial previsto na Lei nº 1.473/05, cujo imposto decorrente da importação é diferido para o momento da posterior saída interestadual, ressaltamos que a base de cálculo do imposto decorrente desta saída não poderá ser inferior a base do ICMS-Importação.

Quanto à alíquota a ser utilizada para fins de aplicação do art. 18, §1º, inciso I da Lei nº 688/96, replicado pelo art. 17, inciso I, do RICMS/RO – o qual prevê que o montante do próprio imposto deve integrar sua base de cálculo – cumpre-nos verificar o disposto no art. 5º da Lei 688/96, pelo qual:

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.

Trata-se, pois, de diferimento, hipótese em que não só o pagamento, como o próprio lançamento do imposto fica diferido para o momento da saída interestadual, razão pela qual a alíquota a ser aplicada – para inclusão do montante do próprio imposto na base de cálculo – será a utilizada nesta operação (e não a alíquota interna).

Assim, deverá o contribuinte beneficiado com o Termo de Acordo utilizar a alíquota interestadual aplicável às operações com mercadorias importados do exterior, seja de 4% (quatro por cento), conforme estabelecido pela Resolução do Senado nº 13/2012, ou de 12% (doze por cento), nos termos da Resolução do Senado nº 22/89, a depender da leitura das cláusulas segunda e terceira do Convênio ICMS nº 38/2013, que estabelecem: (grifos nosso)

Cláusula segunda: A alíquota do ICMS de 4% (quatro por cento) aplica-se nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior que, após o desembaraço aduaneiro: (grifos nosso)

I - Não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

II - Ainda que submetidos a processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).

Observem que os esclarecimentos acima são referentes 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. A alíquota interestadual aplicável às operações com mercadorias importados do exterior, seja de 4% (quatro por cento), conforme estabelecido pela Resolução do Senado nº 13/2012, ou de 12% (doze por cento), nos termos da Resolução do Senado nº 22/89, a depender da leitura das cláusulas segunda e terceira do Convênio ICMS nº 38/2013. (grifos nosso)

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 a 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 caso em análise não é referente a saídas interestaduais, regularizadas com documentos fiscais exigidos pela legislação tributária, trata-se de omissão de saída de mercadoria tributada, que resultou na falta de pagamento de ICMS. Pois, o lançamento e o pagamento, desse imposto foi diferido do momento do desembaraço

aduaneiro para uma etapa posterior, ou seja, para a saída do estabelecimento do sujeito passivo. Lembramos, que 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, conforme determina a legislação tributária. Vejamos transcrição da descrição constante no auto de infração nº 20252700100058, lavrado em 02/04/2025, conforme folhas 01 do anexo “20252700100058”:

“O sujeito passivo acima identificado deixou de pagar imposto, mediante omissão de saída de mercadoria tributada, que resultou na falta de pagamento de ICMS. Os cálculos estão demonstrados em planilha anexa a esse Auto de Infração (Mídia Ótica).” (grifos nosso)

Devido a omissão da operação tributada, o imposto devido deverá ser calculado conforme determina o artigo 176, § 2º do RICMS / RO e a alíquota a ser aplicada deverá ser a interna prevista no inciso I do artigo 12 do RICMS / RO , vejamos:

Art. 176. O movimento real tributável realizado pelo estabelecimento em determinado período poderá ser apurado por meio de levantamento fiscal, em que serão considerados, isolados ou conjuntamente, os valores das mercadorias entradas, das mercadorias saídas e dos estoques inicial e final, dos serviços recebidos e dos prestados, das despesas, demais encargos e lucro do estabelecimento, bem como de outros elementos informativos. (Lei 688/96, art. 71)
(...)

§ 2º. A diferença apurada por meio de levantamento fiscal é considerada decorrente de operação ou prestação tributada, devendo o imposto sobre a diferença apurada ser exigido mediante a aplicação da alíquota interna prevista no inciso I do artigo 12, conforme o caso, salvo no caso em que não for possível determinar individualmente a alíquota aplicável, devendo, nesse caso, ser aplicada a maior alíquota utilizada pelo contribuinte, no período levantado, hipótese em que deverá ser considerada esta alíquota, independentemente do regime de tributação a que estiver sujeita a mercadoria. (Lei 688/96, art. 71, § 2º)
(...)

O produto com omissão de operação de saída é o “alho”, conforme consta do relatório circunstanciado do auditor fiscal e nas planilhas de cálculos já citadas. A alíquota para o alho é de 12%, consorme consta no artigo 12, inciso I, alínea “b”, item 7 do RICMS/RO. Além disso, essas operações foram realizadas por levantamento fiscal e puderam ser arbitradas conforme determina o artigo 30, inciso IV, do RICMS/RO, a vejamos transcrição:

Art. 12. As alíquotas do imposto são: (Lei 688/96, art. 27)

I - Nas operações ou prestações internas ou naquelas que tenham se iniciado no exterior:

(...)

b) 12% (doze por cento) nas operações com as seguintes mercadorias e serviços:

(...)

7. produtos hortifrutigranjeiros em estado natural;

Art. 30. O Fisco estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do imposto, desde que ocorra qualquer das seguintes hipóteses: (Lei 688/96, arts. 23 e 71)

(...)

IV - falta de emissão de documento fiscal a que esteja obrigado o contribuinte, ou emissão em desconformidade com a operação realizada;

Na análise dos autos ficou comprovado que o contribuinte deixou de pagar ICMS, mediante omissão de saída de mercadoria tributada. Sendo o ICMS diferido do momento do desembaraço aduaneiro para uma etapa posterior, ou seja, para a saída do estabelecimento do sujeito passivo. Ressaltamos, que 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, conforme determina a legislação tributária.

3.1.2 – DA JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA APLICÁVEL:

A defesa alega que existem decisões reiteradas do Egrégio Tribunal Administrativo reconhecendo que lançamentos realizados em desconformidade com o regime especial devem ser anulados, respeitando o devido processo legal estabelecido no artigo 5º, incisos LIV, LV e LVI da Constituição Federal, a exemplo dos seguintes julgados:

- Processo 20172700200101 – Acórdão nº 011 / 20 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN;
- Processo **20162500100125** – Acórdão nº 012 / 20 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN;
- Processo 20162700100124 – Acórdão nº 053 / 20 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN;
- Processo **20112701200020** – Acórdão nº 035 / 17 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN.

A defesa apresentou os processos citados acima afirmando que o Egrégio Tribunal Administrativo reconheceu que os lançamentos realizados em

desconformidade com o regime especial devem ser anulados. Ao contrário da afirmação da defesa, esses processos validam a autuação realizada pelo auditor fiscal e demonstram a correta aplicação da legislação tributária referente a lei nº 1473/2005 – regime especial de importação e termo de acordo – e segue as determinações do Parecer Nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN. Vejamos transcrição dos acórdãos citados pela defesa nas folhas 02 a 05, do anexo da defesa “DEFESA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO nº 20252700100058”:

1. Processo 20172700200101 – Acórdão nº 011 / 20 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN:

PROCESSO: 20172700200101

RECURSO: VOLUNTARIO Nº 435/18

ACÓRDÃO: Nº. 011/20/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA: ICMS – VENDA DE MERCADORIA IMPORTADA – OPERAÇÃO INTERESTADUAL – ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - OCORRÊNCIA – Acusação firmada na assertiva de que no momento da venda de mercadoria importada cujo ICMS da importação ficou diferido para o momento da operação interestadual, não foi incluso o valor do ICMS e todas as parcelas descritas no inciso V, artigo 18, da Lei 688/96, para formação da sua base de cálculo do valor do ICMS a recolher na operação. Aplicação do Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN, o qual especifica que a base de cálculo da operação interestadual não pode ser inferior a base de cálculo da importação. Correta a aplicação da alíquota interestadual de 4% uma vez que a venda foi para contribuinte do imposto. Mantida a decisão singular que decidiu pela procedência do auto de infração. Recurso Voluntário desprovido. Decisão unânime. (grifos nosso)

2. Processo 20162500100125 – Acórdão nº 012 / 20 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN:

PROCESSO: 20162500100125

RECURSO: RETIFICAÇÃO DE JULGADO Nº 966/19

ACÓRDÃO: Nº. 012/20/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA: ICMS – BASE DE CÁLCULO DO ICMS IMPORTAÇÃO – ERRO DE ALÍQUOTA APLICADA – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS SAÍDAS – BENEFÍCIO FISCAL LEI 1473/2005 – REGIME ESPECIAL DE IMPORTAÇÃO E TERMO DE ACORDO – OCORRÊNCIA – Deve ser reformado o Acórdão nº 153/18/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN, diante do entendimento unificado através do Parecer nº 254/19/GETRI/CRE/SEFIN, concluindo que para apurar a base de cálculo do ICMS/IMPORTAÇÃO deve ser considerada a alíquota definida na Resolução nº

013/2012 do Senado Federal, em face das vendas futuras ocorrerem em operações interestaduais, sujeitas à alíquota de 4% de produtos importados. Infração ilidida. Reforma do Acórdão nº 153/18/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN, de procedente para improcedente o auto de infração. Retificação de Julgado conhecido e provido. Decisão Unânime. (grifos nosso)

3. Processo 20162700100124 – Acórdão nº 053 / 20 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN:

PROCESSO: 20162700100124

RECURSO: PEDIDO DE RETIFICAÇÃO DE JULGADO Nº 065/19

ACÓRDÃO: Nº. 053/20/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA: ICMS – BASE DE CÁLCULO DO ICMS IMPORTAÇÃO - ERRO DE ALIQUOTA APLICADA – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS SAÍDAS – BENEFÍCIO FISCAL LEI Nº 1473/2005 – REGIME ESPECIAL DE IMPORTAÇÃO E TERMO DE ACORDO – OCORRÊNCIA – Deve ser reformado o Acórdão nº 152/18/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN diante do entendimento unificado através do Parecer nº 254/19/GETRI/CRE/SEFIN, concluindo que para apurar a base de cálculo do ICMS/IMPORTAÇÃO deve ser considerada a alíquota definida na Resolução nº 013/2012, do Senado Federal, em face de vendas futuras ocorrerem em operações interestaduais, sujeitas a alíquota de 4% de produtos importados. Infração fiscal ilidida. Reforma do Acórdão nº 152/18/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN de procedência para improcedência do auto de infração. Pedido de Retificação de Julgado conhecido e provido. Decisão Unânime. (grifos nosso)

4. Processo 20112701200020 – Acórdão nº 035 / 17 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN

PROCESSO: 20112701200020

RECURSO: VOLUNTÁRIO Nº. 467/16

ACÓRDÃO: Nº. 035/17/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA: ICMS – DEIXAR DE ESCRITURAR NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS – LEVANTAMENTO FISCAL PRECARIO – NÃO RESTOU DEMONSTRADO A APURAÇÃO DO ICMS DEVIDO – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. Deve ser declarada a improcedência da ação fiscal efetivada com base em relatório de omissão do SINTEGRA de operações de saídas, quando não efetuou confrontação com os registros em livro fiscal próprio, não juntou cópias das notas fiscais, cópias das GIAMs, nem demonstrou corretamente a base de cálculo do ICMS exigido. Precariedade da ação fiscalizadora. Ausência de materialidade da acusação fiscal. Reforma da decisão “a quo” que julgou PROCEDENTE para declarar a

IMPROCEDÊNCIA da ação fiscal. Recurso Voluntário Provido. Decisão Unânime.
(grifos nosso)

Os acórdãos de nº 011 / 20; nº 012 / 20 e de nº 053 / 20, julgados pela 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN, referem-se a operações estabelecidas pela lei nº 1473/2005 – regime especial de importação e termo de acordo – e ao entendimento do Parecer Nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN. Além disso, as operações destacadas nos acórdãos são referentes as operações de saídas interestaduais, as quais utilizam a alíquota interestadual aplicável às operações com mercadorias importados do exterior, seja de 4% (quatro por cento), conforme estabelecido pela Resolução do Senado nº 13/2012, ou de 12% (doze por cento), nos termos da Resolução do Senado nº 22/89, a depender da leitura das cláusulas segunda e terceira do Convênio ICMS nº 38/2013. Devendo a alíquota interestadual ser embutida na base de cálculo do ICMS, conforme entendimento do Parecer Nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN e da Lei nº 1.473/05. (grifos nosso)

Ressaltamos que o Processo 20172700200101 – Acórdão nº 011 / 20 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN foi considerado procedente, pois respeitou a determinação da Lei nº 1.473/05 e do Parecer Nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN. Os acórdãos nº 012 / 20 e de nº 053 / 20, julgados pela 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN, foram considerados improcedentes devido a erro de alíquota aplicada na autuação, contrariando a determinação da Lei nº 1.473/05 e do Parecer Nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN.

Observem que os esclarecimentos acima são referentes 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. A alíquota interestadual aplicável às operações com mercadorias importados do exterior, seja de 4% (quatro por cento), conforme estabelecido pela Resolução do Senado nº 13/2012, ou de 12% (doze por cento), nos termos da Resolução do Senado nº 22/89, a depender da leitura das cláusulas segunda e terceira do Convênio ICMS nº 38/2013. (grifos nosso)

Em relação Processo 20112701200020 – Acórdão nº 035 / 17 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN é referente a DEIXAR DE ESCRITURAR NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS – LEVANTAMENTO FISCAL PRECÁRIO – NÃO RESTOU DEMONSTRADO A APURAÇÃO DO ICMS DEVIDO – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. A autuação foi considerada improcedente devido à falta de apresentação de provas que sustentasse a infração. O Fisco não efetuou confrontação com os registros em livro fiscal próprio, não juntou cópias das notas fiscais, cópias das GIAM's, nem demonstrou corretamente a base de cálculo do ICMS exigido. (grifos nosso)

Apesar da infração em análise ser semelhante à do Processo

20112701200020 – Acórdão nº 035 / 17 / 2ª CÂMARA / TATE / SEFIN, o processo administrativo tributário difere na execução e autuação, já que foi feito levantamento fiscal e demonstração da apuração do ICMS devido. O auditor fiscal efetuou confrontação com os registros fiscais, especificou as notas fiscais, anexou as EFD's, demonstrou corretamente a base de cálculo do ICMS exigido e a base de cálculo, demonstrou a materialidade da acusação fiscal e respeitou a determinação da Lei nº 1.473/05 e do Parecer Nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN. Além disso, o auditor explicou todo o procedimento utilizado para constituir o auto de infração no relatório circunstanciado e nas planilhas de cálculos já citadas, vejamos transcrição conforme folhas 03 do relatório circunstanciado:

“Dito isso, os procedimentos de auditoria realizados compreenderam as seguintes técnicas:

Exame individual de cada pendência destacada na Informação Fiscal nº 10/2024 e incluída no arquivo anexo à notificação DET nº 14108760 por meio de uma nova consulta ao SISTEMA REGIMES ESPECIAIS (<https://regimeespecial.sefin.ro.gov.br/>), cruzamento entre as informações declaradas em EFD – ICMS/IPI com os documentos fiscais próprios e de terceiros, verificando omissões, discrepâncias entre os registros nos documentos e o que fora escriturado efetivamente; análise da tributação efetuada nos referidos documentos, checando a situação tributária de cada mercadoria e operação frente a legislação vigente; apuração do custo de importação através dos dados das DI, cruzamento das notas fiscais de entrada de importação com as declarações de importação - DI, a fim de verificar o valor da base de cálculo mínima a ser utilizada na saída interestadual com mercadoria importada e, conferência da apuração do imposto mensal, analisando os créditos, débitos, diferencial de alíquotas, pagamentos antecipados, e saldo do ICMS, apurada na indigitada declaração mensal EFD, levando-se em conta as possibilidades legais.

Também realizamos a Auditoria de Estoque do contribuinte através do levantamento quantitativo de verificação documental das entradas, saídas e inventário das mercadorias do estoque do estabelecimento e sua comparação com os valores registrados nos livros fiscais do sujeito passivo, notadamente no BLOCO H da Escrituração Fiscal Digital – EFD informados pelo contribuinte nos períodos objeto do levantamento.

Com base nesses procedimentos, constatamos a manutenção das seguintes irregularidades:

1 – Apuração do imposto a menor por erro na determinação da base de cálculo;

2 – Omissão de operação de saída tributada.”

Ressaltamos, que o auditor explicou passo a passo o trabalho executado e a legislação pertinente. A autuação foi efetuada dentro da estrita legalidade, basta verificar os detalhes da fiscalização relatados nas folhas 04 a 07 do relatório circunstanciado, constante do anexo “DFE_20242500100021”, pasta “3 Documentos Auditoria”, subpasta “5 - Relatório Circunstanciado DFE (DEXPOR) – Auto”; nas folhas 65 a 72 do anexo PDF “20252700100058” e também no anexo “DFE_20242500100021”, pasta “4 Auto de Infração”, subpasta “AI 20252700100058 (Omissão de Saída Tributada)” e na planilha “Anexo I - AI 20252700100058 (Omissão de Saída Tributada)”.

Como já explicado, o caso em análise não é referente a saídas interestaduais, regularizadas com documentos fiscais exigidos pela legislação tributária, trata-se de omissão de saída de mercadoria tributada, que resultou na falta de pagamento de ICMS. E, trata-se de operação que foi diferida do momento do desembaraço aduaneiro para o momento de saída do estabelecimento do sujeito passivo, encerrando a etapa do diferimento.

Devido a omissão da operação tributada, o imposto devido deverá ser calculado conforme determina o artigo 176, § 2º do RICMS / RO e a alíquota a ser aplicada deverá ser a interna prevista no inciso I do artigo 12 do RICMS / RO , vejamos:

Art. 176. O movimento real tributável realizado pelo estabelecimento em determinado período poderá ser apurado por meio de levantamento fiscal, em que serão considerados, isolados ou conjuntamente, os valores das mercadorias entradas, das mercadorias saídas e dos estoques inicial e final, dos serviços recebidos e dos prestados, das despesas, demais encargos e lucro do estabelecimento, bem como de outros elementos informativos. (Lei 688/96, art. 71)
(...)

§ 2º. A diferença apurada por meio de levantamento fiscal é considerada decorrente de operação ou prestação tributada, devendo o imposto sobre a diferença apurada ser exigido mediante a aplicação da alíquota interna prevista no inciso I do artigo 12, conforme o caso, salvo no caso em que não for possível determinar individualmente a alíquota aplicável, devendo, nesse caso, ser aplicada a maior alíquota utilizada pelo contribuinte, no período levantado, hipótese em que deverá ser considerada esta alíquota, independentemente do regime de tributação a que estiver sujeita a mercadoria. (Lei 688/96, art. 71, § 2º)
(...)

O produto com omissão de operação de saída é o “alho”, conforme consta do relatório circunstanciado do auditor fiscal e nas planilhas de cálculos já citadas. A

alíquota para o alho é de 12%, consome consta no artigo 12, inciso I, alínea “b”, item 7 do RICMS/RO. Além disso, essas operações foram realizadas por levantamento fiscal e puderam ser arbitradas conforme determina o artigo 30, inciso IV, do RICMS/RO, a vejamos transcrição:

Art. 12. As alíquotas do imposto são: (Lei 688/96, art. 27)

I - Nas operações ou prestações internas ou naquelas que tenham se iniciado no exterior:

(...)

b) 12% (doze por cento) nas operações com as seguintes mercadorias e serviços:

(...)

7. produtos hortifrutigranjeiros em estado natural;

Art. 30. O Fisco estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do imposto, desde que ocorra qualquer das seguintes hipóteses: (Lei 688/96, arts. 23 e 71)

(...)

IV - falta de emissão de documento fiscal a que esteja obrigado o contribuinte, ou emissão em desconformidade com a operação realizada;

Na análise dos autos ficou comprovado que o contribuinte deixou de pagar ICMS, mediante omissão de saída de mercadoria tributada. Sendo que o diferimento do ICMS, encerra no momento da saída do estabelecimento do sujeito passivo. Portanto, as alegações do sujeito passivo não prosperam e a autuação foi realizada respeitando o princípio da legalidade.

3.1.3 – DA ANÁLISE TÉCNICA DO LEVANTAMENTO FISCAL:

A defesa alega que a fiscalização baseou a lavratura do Auto de Infração em levantamento quantitativo da aba denominada “Movimento Real Tributável” do arquivo Excel, confrontando estoques, entradas e saídas, para supostamente apurar omissões de saídas tributadas. No entanto, o procedimento fiscal apresenta vícios materiais e metodológicos que comprometem a validade do lançamento. E que o arbitramento fiscal baseado em mera diferença matemática entre entradas e saídas deve ser acompanhado de provas materiais e individualizadas, o que não se verifica no presente caso. Afirma que a aplicação de margens genéricas de valor agregado (MVA) e valores mínimos de importação, sem vinculação direta às Declarações de Importação efetivamente utilizadas, configura extrapolação do poder de tributar e viola os princípios constitucionais da legalidade e do devido processo legal.

As alegações da defesa não têm razão, pois não existem vícios materiais e metodológicos que comprometam a validade do lançamento. Além disso, 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 deixou de pagar imposto, mediante omissão de saída de mercadoria tributada, que resultou na falta de pagamento de ICMS. Os cálculos estão demonstrados em planilha anexa a esse Auto de Infração (Mídia Ótica).”

Lei 688/96:

A infração foi capitulada no artigo 77, inciso IV, alínea “a”, item “1”, da Lei 688/96. A multa foi capitulada no artigo 77, inciso IV, alínea “a”, item “1”, da Lei 688/96 – conforme folhas 01 do anexo “20252700100058”.

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):

1. do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica; (grifo nosso)

(...)

Os cálculos efetuados pelo autuante foram anexados na “DFE_20242500100021”, pasta “4 Auto de Infração”, subpasta “AI 20252700100058 (Omissão de Saída Tributada)”, na planilha “Anexo I - AI 20252700100058 (Omissão de Saída Tributada)”. 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 pela “OMISSÃO DE OPERAÇÃO DE SAÍDA TRIBUTADA APURADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO FISCAL”, com as

devidas atualizações;

- Movimento Real Tributável: contém o estoque inicial especificados por produto, que deveriam ser lançados no “Bloco H”; contém as entradas especificadas no “C170”; contém as saídas “NF-e” lançadas na escrituração fiscal; contém o estoque final especificados por produto, que deveriam ser lançados no “Bloco H”; contém a diferença apurada conforme determina a legislação tributária; contém a “BC Mínima Importação (Unitário) PARECER 254/2019/GETRI”; contém a “BC Mínima Importação - (Total)” dos produtos com diferença apurada pelo Fisco; contém o MVA estabelecido pela legislação tributária para o caso em análise; contém a “Base de Cálculo do ICMS com MVA”, contém a alíquota devida para o produto e contém o valor do “ICMS sobre a Diferença Apurada”, sendo calculado sobre a “Base de Cálculo do ICMS com MVA”;
- Estoque (bloco H): que contém os valores do estoque inicial em 02/2020 e o estoque final em 11/2021, que comprovam os valores lançados na coluna de “Estoque Inicial (Bloco H)” e Estoque Inicial (Bloco H) da aba “Movimento Real Tributável”;
- Saídas NF-e: contém a “chave_aceso” das notas fiscais de venda especificadas por produto e item; contém a quantidade e o preço do produto e demais cálculos que comprovam os valores lançados na coluna de “Saídas NF-e” da aba “Movimento Real Tributável”;
- C170 (Entrada): contém a “chave_aceso” das notas fiscais de entrada especificadas por produto e item; contém a quantidade e o preço do produto e demais cálculos que comprovam os valores lançados na coluna de “Entradas (C170)” da aba “Movimento Real Tributável”;
- NF-e Referenciada: contém as notas fiscais de saídas com Natureza de Operação “REMESSA DE MERCADORIA IMPORTADA POR CONTA E ORDEM DE TERC.”, com as notas fiscais referenciadas, cuja Natureza da Operação foi “DEVOLUCAO” e tipo de operação “0 – Entrada”;
- BC Mínima Importação – contém a base de cálculo mínima importação unitário calculado pelo Fisco;
- NF-e Importação – contém a “chave_aceso” 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;
- Selic – contém a taxa Selic conforme determina legislação tributária.
- UPF – contém a UPF por período;

O auditor fiscal explicou de forma detalhada todo o procedimento que originou a autuação, conforme pode ser verificado nas diversas notificações encaminhadas para o contribuinte e que não foram atendidas. O trabalho de fiscalização foi realizado com base nas informações do Parecer nº 9/2024/SEFIN-GITEC; da Informação Fiscal 10_2024 referente ao 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 “20252700100058”.

Ressaltamos, que a base de cálculo utilizada pelo auditor fiscal foi baseada nos termos do Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN. E, que sobre a base de cálculo apurada, foi acrescentada um percentual de 33% de Margem de Valor Agregado (MVA) tendo em vista que a inscrição estadual do contribuinte estava baixada e o produto comercializado ser do “gênero alimentício”, conforme previsão do Art. 31, Inciso I, alínea “b”, Item 5 c/c Art. 31 § 8º, conforme consta nas folhas 04 a 07 do PDF “5 - Relatório Circunstanciado DFE (DEXPOR) – Auto” constante da Pasta “3 Documentos Auditoria”, incluída na Pasta ZIP “DFE_20242500100021” e conforme folhas 68 a 71 do PDF “20252700100058”. Vejamos transcrição:

Art. 31. O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

I - ao valor do estoque final de mercadorias do período anterior, serão adicionados os valores das entradas efetuadas durante o período considerado, inclusive as parcelas do IPI, fretes, carretos e demais despesas que tenham onerado os custos, deduzindo-se do montante o valor do estoque final do período, pelo seu valor nominal, obtendo-se, assim, o custo das mercadorias vendidas, ao qual será acrescido um dos seguintes percentuais, a título de Margem de Valor Agregada (MVA), observado o disposto no § 8º, para sujeito passivo:

(...)

b) sem inscrição no CAD/ICMS-RO ou com inscrição inabilitada:

(...)

5. gêneros alimentícios, 33%;

(...)

§ 8º. Na hipótese do arbitramento com base em levantamento efetuado por meio de informações eletrônicas constantes em bancos de dados à disposição do Fisco estadual, em que se aplique, sobre a diferença apurada por meio deste levantamento, a presunção legal da ocorrência de operação ou prestação de saída tributada prevista no artigo 176, serão acrescidos os percentuais previstos no inciso I

deste artigo, a título de MVA.

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: (grifos nosso)

“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 omissão de saída de mercadoria tributada, 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.

A defesa alega que a fiscalização aplicou margens genéricas de valor agregado (MVA) e valores mínimos de importação, sem vinculação direta às Declarações de Importação efetivamente utilizadas, configurando extrapolação do poder de tributar e violando os princípios constitucionais da legalidade e do devido processo legal. E que a fiscalização ignorou as perdas operacionais, avarias, deterioração e devoluções. E que a presunção de irregularidade, não se sustenta pois não há laudo técnico, inventário físico homologado ou comprovação de que as diferenças apontadas refletem efetiva omissão de

receita. Portanto, o lançamento deve ser julgado improcedente, em respeito aos princípios da segurança jurídica e da verdade material.

Em relação a essas alegações já foi demonstrado acima os procedimentos adotados pelo Fisco para constituir o auto de infração. Além disso, como já demonstrado 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. Sendo que essas mercadorias são importadas e diferidas 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.

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 da ocorrência de perdas operacionais, avarias e deterioração. E, mesmo que tivesse apresentado, o imposto é diferido e deveria ser pago conforme determina a Lei 688/96, art. 5º, § 1º e o artigo 3º do ANEXO III do RICMS/RO. Além disso, esses fatores não influenciam os cálculos realizados pelo auditor. Portanto, não assiste razão nas alegações realizadas pela defesa. Vejamos transcrição:

ANEXO III DO RICMS/RO – DIFERIMENTO:

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)

Em relação ao devoluções a defesa também não tem razão, pois foram consideradas no levantamento fiscal, conforme consta nos cálculos efetuados pelo autuante e anexados na “DFE_20242500100021”, pasta “4 Auto de Infração”, subpasta “AI 20252700100058 (Omissão de Saída Tributada)”, na planilha “Anexo I - AI 20252700100058 (Omissão de Saída Tributada)”. Portanto, o levantamento feito pelo Fisco é amplo e suficiente para comprovação da infração, não necessitando de laudo técnico ou inventário físico homologado.

3.1.4 – DA INCONSISTÊNCIA NA UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO MÍNIMA SUPERIOR À REAL:

A defesa afirma que ao analisar os dados constantes nas abas “NF- e Importação” e “BC Mínima Importação” do Anexo I, verificou-se que a autoridade fiscal, para fins de lançamento do ICMS, utilizou como parâmetro de base de cálculo valores mínimos de

importação superiores aos efetivamente praticados pela empresa em suas operações comerciais de importação. E que a apuração realizada no arquivo fiscal demonstra que o valor unitário médio declarado nas Declarações de Importação (DI) – ou seja, o valor real das mercadorias – encontra-se em patamar inferior ao que foi artificialmente fixado pelo fisco como valor mínimo. Esta conduta compromete a legalidade do lançamento tributário, pois desconsidera os documentos reais e válidos apresentados pelo contribuinte.

Alega que a aplicação de bases arbitradas sem respaldo na documentação fiscal viola o art. 150, I, da Constituição Federal, o art. 142 do Código Tributário Nacional, e contraria o Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN, que expressamente orienta que a base de cálculo nas operações de saída não pode ser inferior a base da própria importação, especialmente em operações interestaduais com alíquota de 4% conforme Resolução nº 13/2012 do Senado Federal. E que, o Tribunal Administrativo já firmou entendimento reiterado no sentido de que o lançamento deve refletir a realidade dos documentos fiscais do contribuinte, sob pena de nulidade.

Inicialmente é importante ressaltar que a maior parte dessas alegações já foram analisadas nos itens acima, vem necessidade de repetição do mesmo tema, mas, vamos analisar algumas alegações citadas pela defesa. Ressaltamos, 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.

Já 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.

Não tem razão a alegação da defesa, de que a apuração realizada no arquivo fiscal demonstra que o valor unitário médio declarado nas Declarações de Importação (DI), ou seja, o valor real das mercadorias, encontra-se em patamar inferior ao que foi artificialmente fixado pelo fisco como valor mínimo. Os cálculos foram realizados e

demonstrados pelo auditor fiscal na planilha “Anexo I - AI 20252700100058 (Omissão de Saída Tributada)”, constante do anexo “DFE_20242500100021”, pasta “4 Auto de Infração”, subpasta “AI 20252700100058 (Omissão de Saída Tributada)”, não deixam dúvidas da ocorrência da infração. Ressaltamos, que esse tema já foi amplamente analisado por esse julgador nos itens acima.

Também não tem respaldo nos autos a alegação da defesa, de que foi aplicada bases arbitradas sem respaldo na documentação fiscal. A documentação fiscal encontra-se nos autos, anexadas pelo autuante e constante do anexo “DFE_20242500100021” e no pdf “20252700100058”. O levantamento fiscal foi realizado de forma detalhada, especificando as notas fiscais, o período de apuração, os valores da omissão de saída de mercadoria tributada, 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. Ressaltamos, que esse tema já foi amplamente analisado por esse julgador nos itens acima.

O Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN, realmente expressa que a base de cálculo nas operações de saída não pode ser inferior a base da própria importação, especialmente em operações interestaduais com alíquota de 4% conforme Resolução nº 13/2012 do Senado Federal. E que, o Tribunal Administrativo já firmou entendimento reiterado no sentido de que o lançamento deve refletir a realidade dos documentos fiscais do contribuinte, sob pena de nulidade. Ressaltamos, que esse tema já foi amplamente analisado por esse julgador nos itens acima. (grifos nosso)

Mas, lembramos que o caso em análise não é referente a saídas interestaduais, regularizadas com documentos fiscais exigidos pela legislação tributária, trata-se de omissão de saída de mercadoria tributada, que resultou na falta de pagamento de ICMS. E, trata-se de operação que foi diferida do momento do desembaraço aduaneiro para o momento de saída do estabelecimento do sujeito passivo, encerrando a etapa do diferimento. (grifos nosso)

Devido a omissão da operação tributada, o imposto devido deverá ser calculado conforme determina o artigo 176, § 2º do RICMS / RO e a alíquota a ser aplicada deverá ser a interna prevista no inciso I do artigo 12 do RICMS / RO , vejamos:

Art. 176. O movimento real tributável realizado pelo estabelecimento em determinado período poderá ser apurado por meio de levantamento fiscal, em que serão considerados, isolados ou conjuntamente, os valores das mercadorias entradas, das mercadorias saídas e dos estoques inicial e final, dos serviços

recebidos e dos prestados, das despesas, demais encargos e lucro do estabelecimento, bem como de outros elementos informativos. (Lei 688/96, art. 71)
(...)

§ 2º. A diferença apurada por meio de levantamento fiscal é considerada decorrente de operação ou prestação tributada, devendo o imposto sobre a diferença apurada ser exigido mediante a aplicação da alíquota interna prevista no inciso I do artigo 12, conforme o caso, salvo no caso em que não for possível determinar individualmente a alíquota aplicável, devendo, nesse caso, ser aplicada a maior alíquota utilizada pelo contribuinte, no período levantado, hipótese em que deverá ser considerada esta alíquota, independentemente do regime de tributação a que estiver sujeita a mercadoria. (Lei 688/96, art. 71, § 2º)
(...)

O produto com omissão de operação de saída é o “alho”, conforme consta do relatório circunstanciado do auditor fiscal e nas planilhas de cálculos já citadas. A alíquota para o alho é de 12%, conforme consta no artigo 12, inciso I, alínea “b”, item 7 do RICMS/RO. Além disso, essas operações foram realizadas por levantamento fiscal e puderam ser arbitradas conforme determina o artigo 30, inciso IV, do RICMS/RO, a vejamos transcrição:

Art. 12. As alíquotas do imposto são: (Lei 688/96, art. 27)

I - Nas operações ou prestações internas ou naquelas que tenham se iniciado no exterior:

(...)

b) 12% (doze por cento) nas operações com as seguintes mercadorias e serviços:

(...)

7. produtos hortifrutigranjeiros em estado natural;

Art. 30. O Fisco estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do imposto, desde que ocorra qualquer das seguintes hipóteses: (Lei 688/96, arts. 23 e 71)

(...)

IV - falta de emissão de documento fiscal a que esteja obrigado o contribuinte, ou emissão em desconformidade com a operação realizada;

Como já explicado nos itens acima o auditor fiscal detalhou todo o procedimento que originou a autuação, conforme pode ser verificado nas diversas notificações encaminhadas para o contribuinte e que não foram atendidas. O trabalho de fiscalização foi realizado com base nas informações do Parecer nº 9/2024/SEFIN-GITEC; da Informação Fiscal

10_2024 referente ao 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 “20252700100058”.

Ressaltamos, que a base de cálculo utilizada pelo auditor fiscal foi baseada nos termos do Parecer nº 254/2019/GETRI/CRE/SEFIN. E, que sobre a base de cálculo apurada, foi acrescentada um percentual de 33% de Margem de Valor Agregado (MVA) tendo em vista que a inscrição estadual do contribuinte estava baixada e o produto comercializado ser do “gênero alimentício”, conforme previsão do Art. 31, Inciso I, alínea “b”, Item 5 c/c Art. 31 § 8º, conforme consta nas folhas 04 a 07 do PDF “5 - Relatório Circunstanciado DFE (DEXPOR) – Auto” constante da Pasta “3 Documentos Auditoria”, incluída na Pasta ZIP “DFE_20242500100021” e conforme folhas 68 a 71 do PDF “20252700100058”.

E por fim, a defesa requer o recebimento da presente defesa administrativa, o reconhecimento da nulidade do auto de infração por desconsiderar o regime especial vigente e aplicar alíquota incorreta. E subsidiariamente, a improcedência, por ausência de materialidade fiscalmente comprovada e violação ao disposto no Parecer nº 254 / 2019 / GETRI / CRE / SEFIN, conforme folhas 07, do anexo da defesa “DEFESA NOS AUTOS DE INFRAÇÃO nº 20252700100058”.

Na análise dos autos ficou comprovado que o contribuinte deixou de pagar ICMS, mediante omissão de saída de mercadoria tributada. Sendo que o diferimento do ICMS, encerra no momento da saída do estabelecimento do sujeito passivo. Portanto, as alegações do sujeito passivo não prosperam e a autuação foi realizada respeitando o princípio da legalidade e a legislação tributária.

Portanto, o crédito tributário foi constituído com fundamentação legal e com as provas exigidas pela legislação tributária, sendo as infrações indicadas pelo autuante comprovados pela análise realizada nos autos. Sendo assim, as alegações da defesa não encontram respaldo para descaracterizar a acusação feita no auto de infração.

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\$ 2.556.888,12 (Dois milhões, quinhentos e cinquenta e seis mil, oitocentos e oitenta e oito reais e doze centavos),

conforme demonstrado no julgamento, devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento e se for o caso, 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, 28/08/2025.

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