



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

PROCESSO Nº : 20242703200004 (E-PAT Nº 69795)
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 76/2025
RECORRENTE : VALE BOM INDUSTRIA E COMERCIO DE LATICINIOS LTDA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATORA : LUÍSA R. C. BENTES

RELATÓRIO : 107/25 – 2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

2. Voto.

A autuação decorre de auditoria fiscal realizada com base em levantamento do movimento real tributável (art. 176 do RICMS/RO) no período de 01/10/2019 a 31/12/2023, por meio de cruzamento de dados fiscais e contábeis. Constatou-se que o sujeito passivo emitiu documentos fiscais eletrônicos com valores de venda notoriamente inferiores àqueles efetivamente praticados, em especial nas saídas de queijo muçarela, caracterizando emissão de notas fiscais subavaliadas.

As planilhas juntadas pela fiscalização, em especial o arquivo “Cálculo Crédito Tributário”, demonstram que:

- nas operações tidas como “normais”, a empresa aplicava margem aproximada de 72% sobre o custo do queijo muçarela, resultando em preço médio de cerca de R\$ 26,52;
- nas operações objeto do auto, o preço médio consignado nas notas fiscais caiu para aproximadamente R\$ 10,71, em diversos casos abaixo do próprio custo de produção, considerado apenas o custo do leite in natura;
- paralelamente, os livros contábeis evidenciam manutenção de passivos já pagos junto a fornecedores, inclusive com saldos credores vultosos e antigos, sem baixa correspondente na conta “Fornecedores”, ao mesmo tempo em que há comprovantes bancários de pagamentos não refletidos na contabilidade, gerando a típica situação descrita no art. 177, III, e no art. 178, I, do RICMS/RO (receita líquida inferior ao custo e manutenção de passivo já pago, com presunção de omissão de operações tributáveis).

Esse quadro revela um padrão. Para parte relevante das saídas, o contribuinte registrou valores subfaturados nas notas, ao mesmo tempo em que seus demonstrativos contábeis indicam prejuízos acumulados expressivos e um passivo com fornecedores superior, em 31/12/2023, ao próprio total de vendas do ano. A decisão singular demonstra, com base em



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

análise profundada, que tais números não são críveis como expressão da real condição econômico-financeira da empresa, mas sim compatíveis com ocultação de receita mediante subfaturamento e manutenção artificial de passivos.

Do ponto de vista jurídico, o fato descrito enquadra-se com precisão no art. 77, VII, “g”, item 2, da Lei nº 688/96, que prevê multa de 20% “pela emissão de documento fiscal, inclusive eletrônico, no qual se consigne valor ou quantidade inferior ao que efetivamente corresponder ao da operação, aplicando-se a multa sobre o valor da diferença apurada”. O ICMS devido sobre essa diferença (correspondente à parcela do preço da operação que não foi declarada) foi corretamente exigido na peça básica.

No recurso voluntário, o contribuinte abandona, na prática, a discussão técnica sobre o levantamento fiscal, os custos, as margens, os passivos e as planilhas apresentadas, e constrói sua tese exclusivamente em torno da isenção aplicada às operações destinadas à Zona Franca de Manaus e às áreas incentivadas, com base no Decreto-lei 288/67, no Convênio ICMS 65/88 e no item 44 do Anexo I do RICMS/RO. Afirma, em síntese, que:

- o fato gerador do ICMS é a circulação de mercadorias (art. 12, I, da LC 87/96) e que nas remessas para a ZFM/ALC haveria isenção;
- ainda que houvesse subavaliação de preço, os valores não deveriam “transitar na apuração” em razão da norma isentiva;
- a jurisprudência teria pacificado que a prova de internamento na ZFM basta para o gozo do benefício, não podendo o Estado criar óbices ao direito.

Todavia, tais alegações não conseguem afastar a materialidade da infração constatada, nem infirmam a legalidade do lançamento.

Cumprе registrar que o procedimento de auditoria realizado permitiu não apenas a verificação pontual de irregularidades, mas a reconstituição do movimento real tributável do contribuinte. A partir da análise minuciosa de documentos fiscais, extratos bancários, razão contábil, livros fiscais e da planilha “Cálculo Crédito Tributário”, foi possível segregar todas as operações segundo sua natureza jurídica e destino, classificando-as em três grupos distintos:

- (i) operações destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM) – alcançadas por imunidade constitucionalmente reconhecida;
- (ii) operações destinadas às Áreas de Livre Comércio (ALC) – alcançadas por isenção condicionada, dependente do atendimento estrito aos requisitos previstos no RICMS/RO; e
- (iii) demais operações, sujeitas à tributação normal.



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Essa separação metodológica assegurou a correta aplicação do tratamento tributário específico para cada tipo de operação, em perfeita conformidade com o Decreto-lei nº 288/67, com os Convênios ICMS aplicáveis, com o RICMS/RO e com a jurisprudência consolidada do STF e STJ para ZFM e ALC.

A partir da reconstrução do fluxo econômico-tributário foi possível identificar, de forma objetiva, as vendas subavaliadas, as operações tributadas e os valores omitidos, delimitando com precisão a materialidade do ilícito constatado.

Outro ponto relevante a ressaltar é que, diante da ausência de autorregularização espontânea, foram lavrados dois autos de infração distintos, cada qual para enquadrar corretamente a natureza jurídica das operações.

O Auto de Infração nº 20242703200005 tratou exclusivamente das operações destinadas à Zona Franca de Manaus, nas quais, reconhecida a imunidade, houve apenas a aplicação de penalidade específica, sem exigência de ICMS.

O auto ora examinado, 20242703200004, por sua vez, refere-se somente às operações tributadas, em especial às remessas para Áreas de Livre Comércio e demais localidades, nas quais se constatou subavaliação de valores, descumprimento das condições para isenção e consequente exigibilidade do imposto e multa.

Diante desse cenário, evidencia-se que as alegações da defesa e do recurso voluntário relativas à Zona Franca de Manaus (inclusive aquelas que transcrevem jurisprudência sobre o internamento de mercadorias e a comprovação por documentos alternativos) não possuem pertinência com o presente processo. Isso porque as operações destinadas à ZFM não compõem a base de cálculo deste auto e foram objeto de autuação própria, na qual não se exigiu ICMS.

O foco exclusivo do auto sob análise recai sobre operações subfaturadas e tributadas, ou sobre operações isentas condicionadas ao desconto e indicação expressa do ICMS desonerado, requisitos não atendidos pelo contribuinte.

Assim, as teses relacionadas à ZFM, ainda que relevantes em outro contexto, não têm qualquer capacidade de afastar a materialidade da infração apurada no presente feito, visto que tratam de realidade fática e jurídica alheia ao lançamento ora examinado.

Em primeiro lugar, é importante registrar que as operações destinadas à Zona Franca de Manaus, em relação às quais se reconheceu a imunidade/isenção específica, foram objeto de outro auto de infração, no qual não houve cobrança de ICMS. Já o auto ora examinado



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

trata de operações tributadas, em especial remessas para Áreas de Livre Comércio (ALC), em que o benefício fiscal aplicável é de isenção condicionada, e não imunidade automática.

A fiscalização foi expressa ao afirmar que nas notas destinadas à ALC houve emissão com valores muito inferiores aos praticados nas vendas normais, e, sobre a diferença entre o valor real da operação e o valor subfaturado, não houve qualquer desoneração de ICMS, tampouco abatimento do imposto do preço, tal como exige a legislação estadual.

O próprio RICMS/RO, no Anexo I, item 44, ao reproduzir as condições do Convênio 65/88, condiciona o benefício à observância de requisitos específicos. Em especial, a Nota 2 dispõe que, para fruição do benefício, o estabelecimento remetente deve abater do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse isenção, indicando-o expressamente na nota fiscal.

Some-se a isso o comando do parágrafo único do art. 3º e do art. 7º da Parte 1 do Anexo I do RICMS/RO, que determinam que a isenção fica condicionada à regularidade na emissão e escrituração de documentos e livros fiscais, e que sempre que a legislação estabelecer condição específica, a fruição do benefício depende da estrita observância dessa condição.

Em outras palavras, vale esclarecer que para que a isenção se opere nos termos da legislação estadual, não basta alegar que a mercadoria se destina à área incentivada; é indispensável que o contribuinte comprove que abateu do preço o valor do ICMS dispensado e que indicou esse abatimento na nota fiscal, além de manter regularidade fiscal e escritural.

No caso concreto, o que se apurou foi precisamente o contrário:

- nas operações destinadas à Área de Livre Comércio, o contribuinte emitiu notas com preços artificialmente reduzidos, sem demonstrar que o valor abatido corresponde ao imposto desonerado;
- a diferença entre o valor real das vendas (apurado a partir de custos, margens praticadas e movimentação financeira) e o valor reduzido lançado nas notas não foi objeto de qualquer desconto explicitado como ICMS isento, mas sim de subfaturamento que ocultou receita;
- não houve prova nos autos de que a diferença de preço estivesse sendo tratada como “abatimento do imposto” em benefício do adquirente, nem que tenha sido corretamente indicada no documento fiscal, como exige a Nota 2 do item 44 do Anexo I do RICMS/RO.

Aqui está o ponto central:



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

- a isenção é norma de exceção, que exige interpretação literal (art. 111, II, do CTN) e cumprimento rigoroso das condições legais (art. 178 do CTN, no que se refere às isenções condicionadas);
- o que a fiscalização constatou não é uma simples falha formal na comprovação da destinação da mercadoria à área incentivada, mas sim emissão de notas com valores inferiores aos reais e manutenção de passivos já pagos, quadro típico de omissão de receita;
- não se trata, portanto, de negar imunidade/isenção a operações corretamente estruturadas, mas de reconhecer que, sobre a parcela de receita ocultada, não há benefício fiscal algum; há, sim, fato gerador de ICMS não declarado.

Os precedentes judiciais trazidos no recurso, em sua maioria do TJ de SP e do STJ, tratam de hipóteses em que ou o contribuinte comprovou o internamento das mercadorias na Zona Franca ou na Área de Livre Comércio, ou o Fisco pretendia condicionar a isenção à apresentação de documentos específicos (como declaração da SUFRAMA) ou criar restrições formais excessivas, apesar da prova material da operação incentivada.

Essa não é a realidade dos autos, pois, a fiscalização: 1) reconheceu o tratamento diferenciado para as remessas destinadas à Zona Franca de Manaus, a ponto de lançar auto específico sem cobrança de ICMS; 2) concentrou o presente lançamento na diferença entre o “movimento real tributável” e os valores subavaliados constantes das notas, em operações sujeitas à tributação e/ou a isenção condicionada não cumprida; e 3) demonstrou, com base em dados contábeis e financeiros, que a subavaliação não corresponde a desconto legítimo em benefício do adquirente, mas sim a artifício que encobre parte da receita.

Não há, pois, incompatibilidade entre o lançamento e a “regra matriz” do ICMS. Ao contrário, observa-se que houve circulação de mercadorias (art. 12, I, da LC 87/96), foi calculada a receita correspondente, apenas não integralmente declarada, e, na parte em que, em tese, poderia incidir isenção, as condições legais não foram cumpridas, razão pela qual o benefício não se perfaz.

A alegação de que o crédito tributário seria “ilíquido e incerto” também não se sustenta. O art. 142 do CTN exige que o lançamento determine o montante devido com base em critérios objetivos. No caso, o auto de infração foi instruído com planilhas detalhadas de custos de produção, séries históricas de preços praticados em operações normais, relação das vendas tidas como subavaliadas, com indicação das notas e valores, demonstrativos contábeis de passivos, prejuízos e pagamentos bancários.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Cabe destacar que o Relatório de Encerramento da Ação Fiscal é minucioso e didático, permitindo a perfeita compreensão dos critérios adotados. O contribuinte, por sua vez, não apresentou planilhas alternativas, laudo técnico ou qualquer demonstração analítica capaz de infirmar os valores apurados. Nesse cenário, não há falar em crédito “ilíquido e incerto”; o que há é um lançamento fundado em prova documental robusta, que não foi contraditada de forma técnica pela parte.

Também não procede a conclusão de que a inobservância de requisitos da isenção “não faz nascer a obrigação tributária”. A obrigação tributária nasce da ocorrência do fato gerador (saída de mercadoria). A isenção impede a exigência do crédito apenas se as condições legais forem atendidas. Descumpridas essas condições, o tributo incide normalmente, como bem assentam o CTN e a própria sistemática do RICMS/RO para benefícios condicionados.

Em síntese, o recurso voluntário não enfrenta o cerne da autuação (subfaturamento de notas, omissão de receita, manutenção de passivos já pagos e descumprimento das condições para fruição da isenção), limitando-se a invocar, de forma genérica, a existência de isenção para áreas incentivadas e precedentes sobre Zona Franca de Manaus que não se ajustam à moldura fática dos autos.

Não se vislumbra qualquer vício formal capaz de macular o lançamento, tampouco erro de tipificação ou excesso na quantificação do crédito tributário. Ao revés, verifica-se como correta a capitulação no art. 77, VII, “g”, item 2, da Lei nº 688/96, e os valores lançados, conforme analisado na decisão de primeira instância e reforçado pelo Parecer da Representação Fiscal, que concluem pela plena procedência da ação fiscal.

3. Conclusão.

Diante de todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário e, no mérito, por negar-lhe provimento, mantendo a decisão singular de procedência do auto de infração, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 859.484,88, a ser atualizado na forma da legislação vigente.

É como voto.

Porto Velho, 24 de novembro de 2025.

Luísa R. C. Bentes
AFTE/Julgadora

GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE

PROCESSO : 20242703200004 - E-PAT: 069.795
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 076/2025
RECORRENTE : VALE BOM INDÚSTRIA E COM. DE LATICÍNIOS LTDA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : LUISA ROCHA CARVALHO BENTES
REP. FISCAL : TARCISIO MARÇAL SILVEIRA BUBNIAK

ACÓRDÃO Nº 197/2025/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS/MULTA – EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS COM VALORES INFERIORES AOS QUE EFETIVAMENTE CORRESPONDERAM ÀS OPERAÇÕES – OCORRÊNCIA. Restou provado nos autos que o sujeito passivo emitiu documentos fiscais de saídas consignando valores inferiores aos que efetivamente corresponderam aos das operações, em diversos casos, inclusive, abaixo do custo de produção. Evidenciada, ainda, a omissão de recebimentos de valores financeiros provenientes das vendas praticadas pelo contribuinte e o não atendimento de condicionante para fruição de benefício fiscal de isenção. Infração não ilidida. Mantida a decisão singular de procedência do auto de infração. Recurso Voluntário desprovido. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade em conhecer do recurso interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou **PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto da Julgadora Relatora Luísa Rocha Carvalho Bentes, acompanhada pelos julgadores Roberto Valladão Almeida de Carvalho, Dyego Alves de Melo e Leonardo Martins Gorayeb.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL

DATA DO LANÇAMENTO 09/10/2024: R\$ 859.484,88

CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER ATUALIZADO PELA SELIC NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO, OBSERVANDO O ART. 3º DA LEI 6062/2025 E O DECRETO 30.466/2025.

TATE, Sala de Sessões, 24 de novembro de 2025.

Fabiano Emanuel F. Caetano
Presidente

Luísa R.C. Bentes
Julgador/Relator