



**SUJEITO PASSIVO:** SANTA AGRO AGRICOLA E INSUMOS LTDA

**ENDEREÇO:** GLEBA SAMAUMA LOTE, 55, RAMAL BOM SOSSEGO,  
GUAJARÁ-MIRIM (RO) CEP 76.850-000.

**PAT Nº:** 20252901200043

**DATA DA AUTUAÇÃO:** 31/08/2025

**CAD/CNPJ:** 37.027.294/0003-17

**INSC. ESTADUAL:** 00000006030599

**DECISÃO Nº:** 20252901200043/2026/PROCEDENTE/1ª/TATE/SEFIN

1. *Praticar operações com mercadorias destinadas à exportação sem possuir Regime Especial de Exportação.*
2. *Defesa tempestiva.*
3. *Infração não ilidida.*
4. *Ação fiscal procedente.*

## **1 - RELATÓRIO**

O Sujeito Passivo acima identificado promoveu a circulação de mercadorias constante das NFes 3352, 3353, 3349, 3357, 3358, 3338, 3359, 3355, 3360, 3361, 3356, 3365, 3366, 3371, 3369, 3370, 3374, 3367, 3373, 3372, 3368, em Remessa com Fim Específico de Exportação, CFOP 6501, sem no entanto possuir Regime Especial de Exportação, exigido pela norma expressa no Art. 143 do Anexo X do RICMS/RO aprovado pelo Dec. 22721/2018, como condição necessária para que a operação e a prestação de serviço de transporte a ela vinculada sejam favorecidas precariamente com a não incidência do ICMS, bem como para fins de controle e acompanhamentos pela SEFIN/RO sobre essas saídas interestaduais e respectivas prestações de serviço de transporte. Incorreu em infração a Legislação Tributária.

A infração foi capitulada no art. 143 c/c art. 67, ambos do Anexo X do RICMS/RO aprovado pelo Dec. 22721/2018. A penalidade foi art. 77, inciso VII, alínea "k" da Lei 688/96.



Demonstrativo da base de cálculo: 50 UPFs por documento fiscal x 21 NFes = 1050 UPFs x R\$ 119,14 (Vr. da UPF) = R\$ 125.097,00

O sujeito passivo foi notificado, em 11.09.2025, apresentou defesa tempestiva conforme documentos juntados ao E-PAT.

## **2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA**

Segundo a impugnante, em que pese exista previsão normativa sobre o Regime Especial de Exportação, mencionado nos art. 143 c/c art. 67, do Anexo X, do RICMS/RO, inexistente, contudo, qualquer obrigatoriedade de possuir referido regime a fim de promover a circulação de mercadoria com o intuito de exportação.

Que o auto de infração em está eivado de vício material, mormente porque não existe tipificação de infração por não ter obtido o Regime Especial de Exportação.

A autuada alega mora da administração, pois já requereu a concessão de regime especial previsto no RICMS/RO, em 29/07/2025. Entretanto, até a presente data, encontra-se pendente de aprovação.

Nesse interim, não pode a autuada ser lesada com a imposição de multa pelo descumprimento de obrigação acessória em decorrência da mora administrativa.

Inexiste a possibilidade de restringir a imunidade tributária do ICMS-exportação, eis que se trata de previsão constitucionalmente garantida, com eficácia plena e de efeito imediato, de modo que qualquer ato tendente a restringir o direito à imunidade afronta a própria Constituição Federal. Entretanto, o fisco rondoniense buscou, por meio do regulamento do ICMS, impor condições para o reconhecimento da não incidência do ICMS nas remessas de mercadorias da autuada, nos termos da Lei Kandir e no Anexo X, do Decreto 22721/2018, bem como para condicionar a fruição da imunidade tributária das exportações, conforme se extrai: dos artigos 67 e 143 do Anexo X do RICMS.



Ocorre que, mostra-se evidente a violação ao art. 99, do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que *“o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei.”*

Desta forma, ressalta-se que a suposta infração cometida pela autuada não está fundamentada em lei, mas sim em um Decreto estadual, afrontando ao Princípio da Legalidade Tributária e da Reserva Legal Qualificada.

Tratando-se de multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário analisar sua previsão no art. 113, do Código Tributário Nacional:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Nestes termos, a obrigação acessória decorre exclusivamente da legislação tributária e deve existir no interesse da arrecadação ou fiscalização de tributo exigível.

A operação realizada pela autuada refere-se à comercialização de mercadorias destinadas à exportação, hipótese expressamente imune à incidência do ICMS pela Constituição Federal, previsto no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, e no art. 3º, inciso III, da Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir).



Desse modo, não há fato gerador de ICMS e, conseqüentemente, inexistente interesse fiscal a justificar obrigação acessória vinculada à arrecadação do tributo, haja vista que não é exigível nestas circunstâncias.

Caso não seja reconhecida ilegitimidade do auto de infração, impõe-se reconhecer causa de inaplicabilidade da multa prevista no art. 77, inciso VII, alínea “K”, da Lei Complementar nº. 688/96.

Inicialmente, faz-se imprescindível reiterar que a operação realizada pela autuada, como já destacado, tem imunidade tributária reconhecida, não havendo que se falar em aplicação de multa por direito legítimo e constitucionalmente garantido à autuada.

Nesse aspecto, conforme as considerações já realizadas acerca da incidência da regra de imunidade tributária, mostra-se ilegítima a imposição de multa pelo inadimplemento de tributo sobre o qual a hipótese de incidência sequer é prevista em lei.

Ademais, ainda que seja devida a aplicação da multa em questão, hipótese que se levanta apenas à título de argumentação, ainda assim não se revela razoável os parâmetros aplicados.

A multa na forma como está sendo aplicada contraria a Constituição Federal, visto que é excessiva se considerada a suposta infração, gerando, portanto, o proibido efeito confiscatório, o qual tem como consequência a destruição da propriedade, dos meios econômicos indispensáveis à manutenção da atividade produtiva.

Caso os argumentos apresentados até o momento não sejam considerados pelo r. Auditor Fiscal, hipótese que se levanta apenas à título de argumentação, deve ser, no mínimo, assegurado o direito de compensação da autuada da multa em cobrança neste auto de infração, com o saldo credor de ICMS acumulado em conta gráfica da autuada.



Ratificando os argumentos desenvolvidos no curso da defesa, requer a nulidade do auto de infração em sede preliminar, ou no mérito, a improcedência, ou ainda, a redução da penalidade para 20% do ICMS e a compensação com o saldo credor acumulado em conta gráfica.

### **3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO**

A autuação foi efetuada na fiscalização no posto fiscal de Vilhena (RO) ao constatar que o sujeito passivo realizava operações destinadas à exportação sem possuir o Regime Especial de Exportação exigido pela legislação.

Dispositivos apontados como infringidos:

#### **RICMS/RO aprovado pelo Dec. 22.721/2018, Anexo X:**

Art. 67. O regime especial de exportação e controle sobre as saídas de mercadorias com fim específico de exportação, de que trata o inciso V do artigo 48, tem a finalidade de estabelecer mecanismos de controle sobre essas operações quando promovidas por contribuintes localizados no território deste Estado, e deverão observar o disposto na Seção I do Capítulo V da Parte 4 deste Anexo

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

#### **Penalidade 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)



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

k) realizar operação com mercadorias ou bens ou prestação de serviço sem possuir regime especial ou ato concessório ou autorizativo, quando obrigado a possuí-lo - multa 50 (cinquenta) UPF/RO por operação realizada (AC pela Lei nº 4319, de 03.07.18 – efeitos a partir de 03.07.18).

A presente autuação foi lavrada em decorrência de ação fiscal realizada no Posto Fiscal de Vilhena/RO. Conforme apurado pelo fisco, o contribuinte teria efetuado remessa de mercadorias com fim específico de exportação, sem, contudo, possuir o Regime Especial de Exportação exigido pela legislação estadual.

A impugnante alega de ausência de tipificação legal específica para a infração, mesmo diante da previsão normativa do Regime Especial de Exportação nos artigos 143 e 67 do Anexo X do RICMS/RO. Tal entendimento não merece acolhida. O artigo 77, inciso VII, alínea "k", da Lei nº 688/96, estabelece penalidade para a realização de operação com mercadorias ou bens, ou prestação de serviços, sem a devida obtenção de regime especial, ato concessório ou autorização, quando exigido, fixando multa no valor de 50 (cinquenta) UPF/RO por operação.

Não procede a alegação de mora administrativa. A impugnante não apresentou qualquer prova da suposta demora na análise do pedido de regime especial, limitando-se a mera alegação. Ademais, o simples protocolo do requerimento não afasta o dever de cumprir as obrigações tributárias vigentes nem impede a aplicação da penalidade pelo seu descumprimento. Aliás, a defesa sequer apresentou o protocolo de requerimento de Regime Especial de Exportação. Assim, rejeita-se a tese defensiva por ausência de comprovação dos fatos alegados.



Não se sustenta a alegação de que a autuação restringe o direito à imunidade das exportações. O auto de infração não questiona nem condiciona a imunidade constitucional do ICMS incidente sobre operações de exportação, limitando-se a exigir o cumprimento de obrigação acessória no exercício regular do poder de fiscalização da Administração Tributária.

Importa destacar que a imunidade ao ICMS não exige o contribuinte do cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação tributária. Nos termos do art. 113, § 2º, do CTN, tais obrigações são instituídas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, subsistindo ainda que inexigível o recolhimento do imposto. Assim, a desoneração da obrigação principal não afasta o dever de observar os mecanismos de controle fiscal estabelecidos pela legislação.

Nesse contexto, o Regime Especial de Exportação constitui legítimo instrumento de fiscalização destinado a assegurar o controle e a regularidade das operações imunes, sem importar em qualquer restrição ou condicionamento ao direito constitucional à imunidade.

Quanto à suposta violação ao art. 99, do Código Tributário Nacional. As obrigações acessórias decorrem da legislação tributária, conceito que, nos termos do art. 96 do CTN, abrange também os decretos e demais atos normativos pertinentes. Somado ao já exposto, é vedado ao Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE afastar a aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governo do Estado de Rondônia, do Secretário de Estado de Finanças ou do Coordenador-Geral da Receita Estadual, conforme dispõe o art. 16, inciso II, da Lei Estadual nº 4.929/2000. Assim, não cabe a este órgão administrativo deixar de aplicar o regulamento invocado pela fiscalização sob alegação de suposta ilegalidade ou inconstitucionalidade.

Não merece acolhimento a alegação de inaplicabilidade da multa. Conforme já exposto, a autuação não decorre da exigência de ICMS sobre operação imune, mas do descumprimento de obrigação acessória regularmente prevista na legislação



tributária. A imunidade constitucional das exportações afasta a incidência do imposto, porém não dispensa o contribuinte do cumprimento das obrigações instrumentais instituídas no interesse da fiscalização, nos termos do art. 113, § 2º, do CTN.

Desse modo, configurada a infração à obrigação acessória, mostra-se legítima a aplicação da penalidade prevista no art. 77, inciso VII, alínea “k”, da Lei Complementar nº 688/96, inexistindo fundamento para seu afastamento.

Relativamente à argumentação de que a multa possui efeito confiscatório, trata-se de matéria de natureza constitucional cuja apreciação escapa à competência deste Tribunal Administrativo. Nos termos do art. 90 da Lei Complementar nº 688/96, não compete aos órgãos julgadores declarar a inconstitucionalidade de lei, salvo nas hipóteses expressamente previstas no próprio dispositivo. Além disso, o art. 16, inciso II, da Lei Estadual nº 4.929/2000 veda ao TATE negar aplicação à lei ou a ato normativo emanado do Estado de Rondônia. Assim, estando a penalidade prevista em lei vigente, impõe-se sua aplicação ao caso concreto.

Não merece acolhimento o pedido de compensação da multa exigida neste auto de infração com eventual saldo credor de ICMS existente na conta gráfica da autuada. Tal pretensão não integra o objeto do presente processo administrativo tributário, que se limita à análise da legalidade da exigência fiscal constituída.

Ademais, a utilização de créditos fiscais acumulados para liquidação de débitos fiscais desvinculados da conta gráfica está sujeita às regras específicas previstas no Anexo IX do RICMS/RO, devendo ser requerida e apreciada em procedimento próprio, observados os requisitos e condições estabelecidos na legislação aplicável. Assim, o pleito de compensação não comporta análise nem deferimento no âmbito do presente julgamento.

Diante do exposto, rejeitam-se todos os pedidos formulados pela impugnante, mantendo-se integralmente o auto de infração, por seus próprios fundamentos e por estar em conformidade com a legislação tributária aplicável.



#### **4 – CONCLUSÃO**

De acordo com a atribuição disposta no art. 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157 de 24/07/00, julgo **PROCEDENTE** a ação fiscal e declaro devido o crédito tributário no valor R\$ 125.097,00 (Cento e vinte e cinco mil, noventa e sete reais), devendo o mesmo ser atualizado até a data do pagamento.

#### **5 – ÓRDEM DE INTIMAÇÃO**

Fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, garantido o direito de apresentar Recurso Voluntário à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, no mesmo prazo, conforme artigo 134, da Lei 688/96, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal.

*Porto Velho, 03/07/2026 .*

**EDUARDO DE SOUSA MARAJO**

**JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA**