SUJEITO PASSIVO: BAG - BERTOLINI ARMAZENS GERAIS LTDA
ENDEREÇO: RUA CUJUBINZINHO S/N, BAIRRO CUJUBINZINHO, PORTO VELHO (RO), *CEP 76.801-974*
PAT Nº: *20252900100522*
DATA DA AUTUAÇÃO: 04/12/2025
CAD/CNPJ: *03.104.662/0012-52*
CAD/ICMS: 00000007224168

DECISÃO Nº *20252900100522/2026/IMPROCEDENTE/1ª/TATE/SEFIN*

1. Realizar operações sem destacar o ICMS devido. 2. Defesa tempestiva. 3. Infração ilidida. 4. Auto de infração improcedente.

1 – RELATÓRIO

O sujeito passivo acima identificado promoveu saídas de mercadorias constantes das Nfes 1078, 1094, 1095, 1097, 1068, 1074, 1100, 1113, 1104, 1109, 1112, 1114, 1108, 1103 e 1133, sujeitas a incidência do ICMS na forma da Legislação Tributária de regência, sem efetuar, em campo próprio, o destaque do imposto. Praticou operação tributada, como não tributada ou isenta. Incorrendo em infração à Legislação Tributária.

OBS: Eventual benefício fiscal de redução de base de cálculo restou prejudicado por conta da infração assinalada. (Art. 3º, Art. 4°, § único, Art. 8º, ambos do Anexo II, e Art. 5º, § único, todos do RICMS/RO.

Infração capitulada no Art. 30 do Convenio S/Nº/1970, § 1º, item 1 c/c Art. 2º, III; Art.15, I, b, 1; Art. 89, I, a, do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 22721/18. A penalidade foi art. 77, VII, e, 4, da Lei 688/96.

Consta que o sujeito passivo foi notificado, em 11.12.2025, apresentando defesa tempestiva.

2 – DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

A impugnante alega que as notas fiscais são referentes às operações de remessa por conta e ordem de terceiros (depositante CIBRAFERTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES), típicas da atividade de armazém geral exercida pela impugnante.

A atividade da impugnante, armazém geral, possui natureza de prestação de serviço de armazenamento, sujeito ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (“ISSQN”), conforme Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

O autuado não pratica atividade mercantil de compra e venda de mercadoria e não é tributado pelo ICMS, mas como pode figurar na condição de parte em operações de circulação de mercadorias, possui algumas obrigações perante às Secretarias de Fazenda Estaduais.

A Lei Complementar nº 87/1996, cuidou de definir os contornos a serem observados nas operações envolvendo armazéns gerais, possibilitando aos entes federados atribuírem a reponsabilidade pelo pagamento do imposto estadual em determinadas situações. Entretanto, não é o caso. A impugnante não vendeu as mercadorias, posto que sequer suas elas eram e, por conseguinte, não lucrou com a operação.

É em razão disso que, dada a natureza de sua atividade, é conferido ao ARMAZÉM GERAL, como contribuinte local devidamente inscrito no CAD/ICMS-RO, quando da entrada de mercadorias remetidas por depositante localizado em outro

Estado (caso em apreço), a apropriação do crédito de ICMS se a operação for tributada normalmente e destinada a revenda ou industrialização subsequente em seu estoque próprio (vide notas fiscais de remessa da depositante para a impugnante, com o destaque do imposto pela alíquota interestadual).

Então, na ocasião da saída da mercadoria que se encontra depositada em seu estabelecimento, em razão de venda a terceiros, promovida pela própria depositante localizado em outra unidade da Federação, a impugnante emite Nota Fiscal de saída, ressaltando que, na apuração do imposto, deve compensar o valor do débito fiscal com os créditos escriturados por ocasião da entrada da mercadoria para depósito em seu estabelecimento.

A operação autuada gira em torno de mercadorias remetidas à impugnante pela CIBRAFERTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES, conforme notas fiscais de remessa ora anexadas.

Nessas notas fiscais pode-se verificar que houve o destaque do imposto estadual pela depositante. Esse destaque do imposto estadual pela depositante quando da remessa para o ARMAZÉM GERAL possibilita a impugnante escriturar créditos de ICMS.

Então, quando da venda dessas mesmas mercadorias pela depositante CIBRAFERTIL, com saída direta do armazém da impugnante, para terceiro adquirente localizado em outo Estado, a impugnante emitiu as notas fiscais de retorno simbólico das mercadorias ao estabelecimento depositante, com o destaque do ICMS; e Nota Fiscal com referência à Nota Fiscal de venda emitida pela depositante, para amparar a circulação das mercadorias diretamente ao destinatário/adquirente indicado pela depositante.

A operação realizada pela impugnante faz jus a aplicação das disposições do Convênio ICMS nº 100/1997, Cláusula terceira-A.

O dispositivo acima transcrito cuida da redução da base de cálculo do ICMS para 4% do valor da operação nas saídas interestaduais de certas mercadorias, dentre elas sulfato de amônio e cloreto de potássio (mercadorias constantes nas notas fiscais autuadas). Tal regra está reprisada no RICMS/RO, Anexo II, parte 3, item 11.

No presente caso, como verificado acima, a impugnante destacou o ICMS nas notas de retorno simbólico para a depositante. Considerando que no momento da remessa das mercadorias pela depositante, CIBRAFERTIL, para a impugnante, houve o destaque do imposto estadual, gerando crédito na escrituração fiscal da impugnante, crédito que deve ser compensado com o valor do débito fiscal por ocasião da saída das mercadorias para o adquirente, de modo que não há de se falar em qualquer forma de fraude ou infração capaz de gerar prejuízo ao Erário estadual.

Assevera que negar o benefício por ausência de destaque equivale privilegiar o formalismo vazio, em detrimento da verdade material, em afronta direta à racionalidade do sistema tributário.

A multa qualificada aplicada no auto de infração parte da premissa de que houve conduta dolosa, fraude deliberada e intenção de suprimir o tributo. No entanto, essa conclusão não encontra amparo na totalidade dos documentos fiscais relativos à operação fiscalizada. A narrativa fiscal não identifica condutas típicas de fraude: não há notas fiscais falsas, não há documentos adulterados, não há indícios de destruição de registros ou de criação de mecanismos voltados à clandestinidade.

Diante desse cenário, é evidente que a multa aplicável, se mantido o lançamento, o que se admite apenas para fins argumentativos, só pode ser a multa básica, que corresponde à penalidade prevista para infrações sem dolo comprovado.

Desta forma, o contribuinte entende que, caso seja mantido o auto de infração, ainda que a infração possa ser considerada material e não meramente formal – o que aqui se admite em caráter eventual, a multa a ser aplicada é a básica, conforme inciso VIII, alínea ‘g’, do art. 77, da Lei 668/1996.

A retirada do benefício de redução da base de cálculo do ICMS cumulada com a aplicação de multa qualificada contra armazém geral, por ausência de destaque na nota fiscal de saída interestadual por conta e ordem de terceiro, revela-se indevida e configura punição dupla de uma mesma conduta.

Sob a ótica do Código Tributário Nacional (CTN, art. 113), há a distinção entre obrigação principal (fator gerador) e acessória (formalidades documentais), o que aponta para diferentes tratamentos. Nesse sentido, o STF (Tema 487) firmou posição no sentido de que obrigações acessórias não podem onerar substancialmente o contribuinte, sob pena de violação à capacidade contributiva (CF/88, art. 145, §1º).

In casu, a cumulação das penalidades fere os princípios da neutralidade, da capacidade contributiva e não cumulatividade, visto (i) o destaque e pagamento do imposto estadual quando da remessa das mercadorias pela depositante para a Impugnante, gerando crédito para a segunda, o que comprova a ausência de prejuízo do erário e (ii) a ausência de operação mercantil por parte da Impugnante, tornando o valor apontado pela fiscalização um custo artificial e descolado do objeto social da impugnante.

Requer seja julgado totalmente improcedente o auto de infração, reconhecendo-se a inexistência de ocultação de operação tributada e a regularidade da manutenção do benefício fiscal, com aplicação subsidiária da penalidade prevista no art. 77, VIII, “g”, da Lei nº 688/1996. Subsidiariamente, requer seja afastada a cumulação da multa com a perda do benefício fiscal, por configurar dupla punição pela mesma conduta. Por fim, protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

O sujeito passivo acima identificado promoveu saídas de mercadorias constantes das Nfe 1078, 1094 , 1095, 1097, 1068, 1074, 1100, 1113, 1104, 1109, 1112, 1114, 1108, 1103 e 1133, sujeitas a incidência do ICMS na forma da Legislação

Tributária de regência sem efetuar, em campo próprio, o destaque do imposto. Praticou operação tributada, como não tributada ou isenta. Ação fiscal desencadeada no posto fiscal de Vilhena.

Dispositivos apontados como infringidos:

Convênio S/N 1970

Art. 30. Na saída de mercadorias depositadas em armazém geral, situado em unidade da Federação diversa do estabelecimento depositante, com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa, o depositante emitirá Nota Fiscal contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

§ 2º Na hipótese deste artigo, o armazém geral, no ato da saída das mercadorias, emitirá:

1. Nota Fiscal em nome do estabelecimento destinatário, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

RICMS RO

Art. 2º. Ocorre o fato gerador do imposto no momento:

III - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, no Estado;

Art. 15. A base de cálculo do Imposto é:

I - o valor da operação:

b) na transmissão:

1. de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando esta não transitar pelo estabelecimento do transmitente;

Art. 89. São responsáveis pelo pagamento do crédito tributário:

I - o armazém geral ou depositário a qualquer título, inclusive o estabelecimento beneficiador de mercadoria, nas seguintes hipóteses:

a) na saída de mercadoria depositada por contribuinte de outra unidade da Federação;

Penalidade: Lei 688/96:

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:

VII - infrações relacionadas às operações com mercadorias ou bens ou, ainda, aos casos de prestações de serviços:

e) multa de 100% (cem por cento) do valor do imposto incidente sobre o valor da operação ou da prestação:

4. por acobertar com documento fiscal, operação ou prestação tributada como não tributada ou isenta; e

As operações objeto da autuação referem-se a remessas por conta e ordem de terceiros, envolvendo mercadorias destinadas à armazenagem em estabelecimento de armazém geral.

Conforme demonstrado pela documentação apresentada pela impugnante, a empresa CIBRAFERTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES, estabelecida no Estado de Mato Grosso, remete suas mercadorias para armazenamento neste Estado, sem que, nessas operações, ocorra transferência de titularidade dos bens.

Embora não haja transferência da propriedade das mercadorias, verifica-se o destaque do ICMS nas respectivas notas fiscais, em observância ao tratamento tributário previsto no Convênio ICMS nº 100/1997, especificamente na Cláusula terceira-A, inciso I, alínea “c”, e parágrafo único, inciso II. O referido dispositivo estabelece redução da base de cálculo do imposto, de forma que a carga tributária corresponda a 4% nas operações com os produtos nele relacionados, inclusive nas saídas destinadas a estabelecimentos com fins exclusivos de armazenagem. O parágrafo único, por sua vez, estende o benefício às saídas, a título de retorno real ou simbólico, das mercadorias remetidas para fins de armazenagem.

No procedimento adotado, quando o proprietário das mercadorias, depositadas no armazém geral, realiza a venda dos produtos a terceiro, emite a correspondente

nota fiscal de saída, com o destaque do ICMS devido na operação. Por sua vez, o armazém geral promove a remessa da mercadoria ao adquirente por conta e ordem do depositante, emitindo documento fiscal destinado exclusivamente a acobertar o transporte, sem destaque do imposto. Simultaneamente, emite nota fiscal destinada ao remetente, correspondente ao retorno simbólico da mercadoria, com destaque do ICMS calculado à alíquota de 4%, reproduzindo o mesmo tratamento tributário aplicado à entrada da mercadoria para armazenagem.

Dessa forma, a documentação fiscal objeto da autuação não evidencia a realização de operação de venda pelo autuado, mas tão somente a remessa das mercadorias por conta e ordem do depositante. Do mesmo modo, o destaque do ICMS nas operações de retorno simbólico não decorre de operação própria de circulação de mercadorias praticada pelo armazém geral, mas do cumprimento do regime tributário aplicável às operações realizadas pelo proprietário dos bens, inclusive no que se refere ao respectivo retorno, real ou simbólico, das mercadorias anteriormente remetidas para armazenagem.

Nesse contexto, não se identifica, na conduta da impugnante, a prática de fato gerador do ICMS decorrente de circulação jurídica de mercadoria de sua titularidade. O armazém geral atua, no caso, exclusivamente como depositário, prestando serviço de armazenagem por conta do proprietário dos bens.

A atividade desenvolvida pelo estabelecimento, portanto, não se confunde com operação mercantil de circulação de mercadorias, submetendo-se, quanto à prestação de serviço de armazenagem, à incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, nos termos da legislação aplicável.

Assim, considerando a natureza das operações documentadas, a inexistência de transferência de titularidade das mercadorias para a autuada e a condição desta de mero estabelecimento depositário, conclui-se que os documentos fiscais emitidos pelo

armazém geral no contexto das operações de remessa, venda e retorno simbólico não caracterizam, por si sós, a ocorrência de fato gerador do ICMS próprio da autuada.

Os argumentos relativos à natureza da penalidade, à inexistência de dolo ou fraude, à aplicação da multa básica e à alegada cumulação indevida de penalidades deixam de ser apreciados, pois prejudicados pela conclusão de que não houve fato gerador do ICMS nas operações questionadas.

Inexistindo fato gerador, não subsiste a exigência tributária nem, por consequência, a penalidade dela decorrente. Assim, resta prejudicada a análise das demais teses relacionadas à modalidade ou à graduação da multa.

4 – CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta no art. 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157 de 24/07/00, julgo **IMPROCEDENTE** a ação fiscal e declaro indevido o crédito tributário no valor de R$ R$ 251.350,92 (Duzentos e cinquenta e um mil, trezentos e cinquenta reais e noventa e dois centavos).

Recorro de oficio, desta decisão à Câmara de 2ª Instância, nos termos do artigo 132, Lei 688/96.

Encaminhem os autos, nos termos do artigo 132, § 3°, da Lei 688/96, para manifestação do autor.

5 – ÓRDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado da decisão de 1ª Instância, garantido o direito de vista junto à Câmara de Julgamento de Segunda Instância.

Porto Velho, *24/08/2026*.

EDUARDO DE SOUSA MARAJO

AFTE Cad.

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA