



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

**SUJEITO PASSIVO:** *DISTRIBOI - INDÚSTRIA, COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CARNE BOVINA LTDA*

**ENDEREÇO:** *Rodovia Ro 010, km 020, SN - Zona Rural - Rolim de Moura/RO - CEP: 76940-000*

**PAT Nº:** *20222900500015*

**DATA DA AUTUAÇÃO:** *04/09/2022*

**CAD/CNPJ:** *22.882.054/0004-03*

**CAD/ICMS:** *00000004625684*

**DECISÃO IMPROCEDENTE Nº: 2022/1/243/TATE/SEFIN**

1) Fiscalização de mercadorias em trânsito. Operação de remessa por conta e ordem de terceiro. Falta de nota fiscal do estabelecimento industrial. Crédito tributário exclusivamente de multa. 2) Defesa tempestiva. 3) Infração ilidida. Multa calculada com base em imposto incidente, que não existiu na operação alvo da ação fiscal. 4) Auto de infração improcedente.

**1. RELATÓRIO**

O auto de infração foi lavrado em decorrência de procedimento de fiscalização de mercadorias em trânsito, feito pelo Posto Fiscal de Vilhena, referente à saída interestadual de carne bovina, acobertada por notas fiscais emitidas por contribuinte da cidade de Rolim de Moura (BMG FOODS IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA), em operação de transferência para outros estabelecimentos do mesmo remetente, localizados no estado do Paraná.

Segundo constatado pelo fisco (e documentado por declaração do motorista transportador), as mercadorias não saíram do estabelecimento emitente das notas fiscais, mas tiveram origem de carregamento em outra empresa (DISTRIBOI - INDÚSTRIA, COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CARNE BOVINA LTDA), responsável pelo abate e industrialização dos produtos decorrentes desta operação (carne).

Pela descrição dos fatos, evidenciou tratar-se de Remessa por Conta e ordem de Terceiros, situação regradada pelo artigo 212 do Anexo X do RICMS/RO. Para o caso, conforme dispositivo citado, o transporte das mercadorias deveria estar acobertado com notas fiscais emitidas pelo estabelecimento industrializador (DISTRIBOI), o que inexistiu no caso em análise, tendo sido este eleito como sujeito passivo do auto de infração.

O auto de infração foi constituído exclusivamente pela penalidade de multa, dado que o documento fiscal faltante na operação não seria o alvo da tributação, que incide, efetivamente, na nota fiscal emitida pelo autor da encomenda, conforme dito pela legislação aplicada ao caso.

Foram capituladas infração pelas citações do artigo 212 inciso II, alínea “a” do Anexo X do RICMS/RO, combinado com parágrafo único do mesmo artigo; e multa com base no artigo 77, inciso VIII, alínea "b-4" da Lei 688/96 (cujo texto se refere à infração cometida pelo sujeito passivo e a valoração à penalidade), constituindo-se o crédito tributário pela multa aplicada de R\$ 317.467,46.

## **2. ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA**

### **2.1 – Do detalhamento das operações**

O argumento da defesa aborda a descrição das operações em tela, com alguns esclarecimentos:

O sujeito passivo (DISTRIBOI), frigorífico abatedor de bovinos e produtor de carne, não adquire animais vivos prestando-se, tão somente, a executar serviço de abate para a empresa BMG FOODS (emitente das notas fiscais).

Segundo a defesa, após o abate e industrialização, a empresa DISTRIBOI devolve o produto para a empresa BMG FOODS, que, após, remete o produto acabado (carne) para o mercado consumidor.

Apesar de exemplificar sua tese, a defesa não demonstrou os fatos argumentados com as notas fiscais vinculadas à operação alvo da ação fiscal, apresentando documentos referentes a fatos distintos do caso do auto em análise.

### **2.2 – Da capitulação da multa**

A defesa questiona a vinculação da multa com o imposto que, se devido, o seria pela empresa BMG FOODS e não pelo sujeito passivo. Ressalta, inclusive, que o fisco constatou que o imposto não existe para a operação alvo da ação fiscal.

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

### **3.1 – Das especificidades da operação**

Há clareza e está bem fundamentada a acusação fiscal, pois foi comprovado que a mercadoria em trânsito pelo Posto Fiscal de Vilhena, saiu diretamente do frigorífico abatedor, não para o autor da encomenda, mas sim para terceiro, localizado fora de território rondoniense. Assim, é indubitável que o transporte das mercadorias deveria estar acobertado pela nota fiscal emitida pelo sujeito passivo (DISTRIBOI) e não pela empresa BMG FOODS, já que o produto não transitou por este estabelecimento. Da mesma forma, não afastam os dizeres da acusação a argumentação da defesa acerca da emissão de notas fiscais de devolução de mercadorias feitas pelo sujeito passivo para o autor da encomenda por dois motivos: 1) não foram apresentadas notas fiscais referentes ao caso do auto de infração e; 2) mesmo que

fossem apresentados, sem se contrapor à prova da declaração do motorista de que o veículo transportador saiu diretamente do pátio do sujeito passivo, prevalece a constatação da ação fiscal. Assim, a ocorrência de fato é de que a operação se trata de remessa por conta e ordem de terceiro, conforme dito pelo fisco e, para tanto, a legislação é clara:

**Art. 212.** *Na saída de produtos que, por conta e ordem do autor da encomenda, for efetuada pelo estabelecimento industrializador diretamente a estabelecimento que os tenha adquirido do encomendante, observar-se-á o seguinte:*

*I - o estabelecimento autor da encomenda deverá:*

*a) emitir Nota Fiscal, para efeito de lançamento, em nome do estabelecimento adquirente, na forma do artigo 84 do Anexo XIII deste Regulamento, na qual constarão, ainda, nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ do estabelecimento industrializador que irá promover a remessa das mercadorias ao adquirente;*

*b) efetuar, na Nota Fiscal referida na alínea “a”, o destaque do ICMS, quando devido, que será aproveitado como crédito pelo adquirente, quando admitido.*

**II - o estabelecimento industrializador deverá:**

***a) emitir Nota Fiscal em nome do estabelecimento adquirente, para acompanhar o transporte das mercadorias, sem destaque do ICMS, na forma do artigo 84 do Anexo XIII deste Regulamento, na qual constarão, ainda: como natureza da operação, “Remessa por conta e ordem de terceiros”; chave de acesso da Nota Fiscal referida no inciso I, bem como nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ do seu emitente;***

*b) emitir Nota Fiscal em nome do estabelecimento autor da encomenda na forma do artigo 84 do Anexo XIII deste Regulamento, na qual constarão, ainda: como natureza da operação, “Retorno simbólico de produtos industrializados por encomenda”; nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ do estabelecimento adquirente para o qual for efetuada a remessa dos produtos bem como a chave de acesso da Nota Fiscal emitida na forma da alínea “a”; chave de acesso da Nota Fiscal e nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ do seu emitente, pela qual foram as mercadorias recebidas em seu estabelecimento para industrialização; valor das mercadorias recebidas para industrialização e valor cobrado ao autor da encomenda, destacando deste o valor das mercadorias empregadas; destaque do ICMS sobre o valor cobrado ao autor da encomenda, podendo este aproveitar o crédito, quando admitido.*

**Parágrafo único.** *O disposto neste artigo aplica-se igualmente às remessas feitas pelo estabelecimento industrializador a outro estabelecimento pertencente ao titular do estabelecimento autor da encomenda.*

### 3.2 – Da capitulação da multa

Apesar de corretamente demonstrada a infração, a imposição da penalidade possui uma incongruência relevante, já que a multa aplicada se vincula a um percentual do valor do imposto incidente na operação tida como irregular pela ação fiscal. Porém, dito pela própria ação fiscal, pelo Tribunal Administrativo e pelo TJ/RO especificamente ao caso em tela, não há incidência de ICMS nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular (o remetente dos documentos fiscais que acobertavam o transporte das mercadorias possui tutela judicial que afasta a incidência do ICMS sobre operações de transferência).

Por se tratar de operação interestadual feita entre estabelecimentos de mesma titularidade (BMG FOODS), sem que se tenha transmitido a titularidade das mercadorias para terceiros, não se faz pertinente que seja lançada multa com base em valor do imposto incidente sobre a operação, tal como feito pelo auto de infração. Pela lei capitulada pela ação fiscal, temos:

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

*VIII - infrações relacionadas a documentos fiscais, inclusive eletrônicos:*

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

*4. pela falta de emissão de documentos fiscais exigidos;*

Ou seja, não se pode aplicar multa valorada pela incidência do tributo na operação sobre um imposto que não incidiu em tal.

Contudo, há que se ponderar o histórico dos fatos com o que se apresenta nos documentos fiscais que acobertaram as operações que motivaram a lavratura do auto.

**Independentemente do tipo de triangulação (remessa simbólica como diz a ação fiscal ou real como alega a defesa), chama a atenção que a ocorrência de (1) remessa de bovinos para abate, 2) retorno do produto originado do abate – carne – e 3) envio do produto acabado para fora de RO) gera a obrigação de recolhimento do ICMS referente ao encerramento do diferimento sobre as operações com bovinos vivos.** Assim prevê a legislação (Item 5, Parte 2 do Anexo III do RICMS):

#### **PARTE 2**

#### **DOS DIFERIMENTOS**

05	As sucessivas saídas de gado em pé, bovino, bufalino, suíno, caprino ou ovino.  <b>Nota 1.</b> Encerra-se
----	--

*o diferimento  
no momento  
em que  
ocorrer  
qualquer  
uma das  
seguintes  
situações:*

*I - a saída  
dos produtos  
resultantes  
do abate  
(carne e  
miúdos  
comestíveis);*

Conclusão sobre os fatos:

O *modus operandi* das operações envolvendo as empresas DISTRIBOI - INDÚSTRIA, COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CARNE BOVINA LTDA, IE 4625684, CNPJ 22.882.054/0004-03 e BMG FOODS IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, IE 6395333, CNPJ 10.989.834/0016-01, tal como relatado pela defesa, indica um procedimento continuado de sonegação de imposto, já que não há nenhum pagamento do ICMS incidente sobre as operações de bovinos decorrentes do encerramento do diferimento no momento da saída dos produtos resultantes do abate.

Fato elucidativo é que, em consulta feita por esta análise de julgamento acerca das notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo (DISTRIBOI), na mesma data de emissão dos documentos fiscais objetos da autuação (remetente BMG FOODS – 02/09/2022), observa-se que há uma nota fiscal emitida com informação de retorno de mercadoria recebida para industrialização (animais vivos, acobertados pela NFe 1743, emitida por BMG FOODS), contendo diversos tipos de carne bovina, com total de 100.000 kg, correspondentes a R\$ 2.184.280,72 (NFe 31652, emitida por DISTRIBOI). E, após o retorno simbólico, o tomador dos serviços promoveu a saída do produto final, por transferência, com destino a outros estabelecimentos seu, localizados fora do estado de Rondônia, operação da qual não há incidência de ICMS. Esta ocorrência resulta no fim do diferimento e determina a obrigatoriedade de pagamento do ICMS vinculado aos animais abatidos (a NFe 1743 informa a entrada para abate de 595 animais, com valor de R\$ 2.658.022,13), obrigação **a ser cumprida pelo tomador de serviços (BMF FOODS)**. Corroboram o entendimento desta análise a determinação do artigo 3º do Anexo III do RICMS (Do 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)***

O que se depreende pelos fatos é que, não só na operação em análise, mas em todas as que compreendem esse sistema de saída de bovinos oriundos do Frigorífico DISTRIBOI (prestador do serviço

de abate de bovinos), acobertados por notas fiscais de estabelecimento tomador dos serviços, cuja natureza de operação seja a transferência interestadual (sem incidência de imposto), tem-se como devido o ICMS diferido incidente sobre a comercialização de bovinos feita internamente no estado de Rondônia. Contudo, o responsável pelo pagamento, conforme indicado pela legislação tributária, não é o frigorífico prestador do serviço de abate, mas sim o tomador do serviço, que posteriormente remete a carne para outras unidades da federação sem nenhum pagamento de ICMS.

Pelo motivo descrito, dever-se-ia lavrar auto de infração contra a empresa BMG FOODS, pelo não pagamento do imposto devido pelo encerramento do diferimento, não sendo cabível a imposição da multa isolada, calculada sobre o valor do imposto incidente em uma operação sobre a qual não incidiu tributo, contra o estabelecimento que promove a industrialização e as remete por conta e ordem do autor da encomenda.

Não sendo cabível o aditamento do auto de infração para a substituição do sujeito passivo, deve ser julgada improcedente a penalidade de multa que o fisco impôs ao sujeito passivo, conforme justificativas expostas.

#### 4. CONCLUSÃO

Nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo **IM PROCEDENTE** o auto de infração e **INDEVIDO** o valor de R\$ 317.467,46 referente ao crédito tributário originalmente constituído.

Por se tratar de decisão contrária à Administração Tributária, com importância de valor excluído superior a 300 UPF's, interpõe-se recurso de ofício.

#### 5. ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o contribuinte da decisão de Primeira Instância.

Intime-se o autor do feito para eventual manifestação fiscal (RICMS – Anexo XII, artigo 58, § 1º).

Porto Velho, 29 de dezembro de 2022.

**RENATO FURLAN**  
**Julgador de 1ª Instância TATE/RO**



Documento assinado eletronicamente por:

**Renato Furlan, Delegado da 3º DRRE,**

, Data: **29/12/2022**, às **13:13**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.