



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

PROCESSO : 20222900500020 – BPM 22.205
RECURSO : DE OFÍCIO Nº 022.205
RECORRENTE : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RECORRIDA : 2ª INSTÂNCIA/TATE/SEFIN.
INTERESSADA : DISTRIBOÍ IND. COM. E TRANSPORTE DE CARNE BOVINA LTDA.
RELATOR : JULGADOR - ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE CARVALHO
RELATÓRIO : Nº 070/24/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

02 – VOTO DO RELATOR

A autuação ocorreu em razão de o sujeito passivo deixar de emitir as respectivas notas fiscais eletrônicas de “Remessa por conta e ordem de terceiros” em nome do comprador, indicado pelo autor da encomenda, para acompanhar o transporte das mercadorias, na qualidade de estabelecimento industrializador das mercadorias constantes das NFes de transferência, listadas em Demonstrativo de Base de Cálculo, em anexo, emitidas pela BMG FOODS Importação e Exportação Ltda, autor da encomenda e da ordem de remessa por sua conta, posto que esses produtos não transitaram pelo estabelecimento da encomendante, saindo diretamente do Pátio Industrializador para o endereço do adquirente.

Foram indicados para a infringência os art. 212, II, letra a c/c seu §Único do Anexo X e art. 84 do Anexo XIII todos do RICMS/ RO aprov. Dec. 22.721/18 e para a penalidade o artigo 77, inciso VIII, alínea “b”, item 4 da Lei 688/96.

O sujeito passivo foi cientificado pessoalmente em 12/01/2023 conforme fl. 01. Foi apresentada Defesa Tempestiva em 10/02/2023, fls. 17-36. Posteriormente a lide foi julgada improcedente em 1ª Instância, conforme decisão às fls. 40-45 dos autos. A decisão singular foi notificada ao sujeito passivo via eletrônica por meio do Domicílio Eletrônico Tributário - DET em 24/04/2023, fls. 47-48.



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

O Recurso de Ofício versa que o adquirente do gado em pé, remetido para industrialização, é o real devedor do imposto, quando se destina a operação de carne para outro estado, ainda que transferindo para outro estabelecimento da mesma empresa. Portanto, nesta compreensão, a empresa BMG FOODS, deve ser responsabilizada pela sua atividade de compra de gado e venda da carne resultante do abate, em operação interestadual, se eximindo de recolher o imposto antes diferido.

O autuante foi cientificado, fl. 46. Deu ciência e decidiu em não se manifestar.

É o breve relatório.

**02.1 – DA ANÁLISE DOS AUTOS E FUNDAMENTOS DO
VOTO**

A exigência fiscal ocorre em razão de o sujeito passivo deixar de emitir nota fiscal “Remessa por conta e ordem de terceiro” que deveria acompanhar a nota fiscal de transferência das mercadorias emitidas pelo autor da encomenda. O sujeito passivo foi cientificado da decisão de improcedência da instância singular via DET em 24/04/2023.

O Recurso de Ofício trouxe que o adquirente do gado em pé, remetido para industrialização, é o real devedor do imposto, quando se destina a operação de carne para outro estado, ainda que transferindo para outro estabelecimento da mesma empresa. Portanto, nesta compreensão, a empresa BMG FOODS, deve ser responsabilizada pela sua atividade de compra de gado e venda da carne resultante do abate, em operação interestadual, se eximindo de recolher o imposto antes diferido.



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

A **Decisão singular** disse que o sujeito passivo foi autuado por deixar de emitir documento fiscal de remessa de produto industrializado de venda por conta e ordem, conforme relação de notas fiscais de transferências interestaduais, entre estabelecimentos da empresa BMG FOODS Importação e Exportação Ltda. A autuação tem origem nas operações de transferência interestaduais de carne industrializada por terceiro (empresa ora autuada), relatou nos autos diversas operações efetivadas no mês de outubro/22 (fl. 03). A capitulação legal da infração indicada no artigo 212, parágrafo único, inciso II, “a”, do Anexo X e artigo 84, do Anexo XIII, todos do RICMS/RO – Dec. 22721/18, com penalidade aplicada de acordo com o Art. 77, VIII, “b-4” da Lei 688/96.

A defesa diz que, ausente subsunção do fato à norma, entendendo que o fato descrito não traduz a real situação das operações. Diz que, a autuada apenas industrializa sob encomenda, efetivando devolução da remessa para processamento. entende a defesa que não é o caso de infração ao artigo 212, II, “a” e parágrafo único do Anexo X do RICMS-RO, eis que as operações realizadas pela impugnante sujeita-se ao que previsto no art. 210, § 2º, I do mesmo Anexo (recebe produtos e devolve após a industrialização), sendo a venda realizada pela encomendante. Diz que, a impugnante não possui conhecimento prévio dos adquirentes das mercadorias. Aduz que, a impugnante não realiza remessa de venda à ordem, operando apenas como mera industrializadora. Argumentos que devem ser considerados, ao analisar as provas apresentadas pela defesa, relativamente as notas fiscais de remessa para abate e devolução de tais remessas do produto resultante para venda. Não há nos autos circunstâncias que caracterizem vendas efetivadas diretamente do estabelecimento (empresa ora autuada). No caso em discussão, verifica-se que a empresa remetente para industrialização e a industrializadora estão estabelecidas no mesmo município (Rolim de Moura - RO), portanto, desnecessária comprovação de trânsito de mercadorias pelo estabelecimento do encomendante, para amparo das operações interestaduais de transferência dos produtos. De fato, para as operações que lastrearam a autuação há comprovação de remessa e retorno do gado em



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

pé para o abate. Acato os argumentos defensivo, entendendo que a operação do sujeito passivo está de acordo com a previsão do art. 210, § 2º, I do Anexo X, do RICMS/RO – Dec. 22721/18, considerando que as remessas para industrialização no estabelecimento da impugnante, todas com comprovação de retorno à encomendante para a posterior venda/transferência do resultante da industrialização.

No caso concreto, temos as remessas de gado em pé para abate (industrialização) e devolução dos produtos (integralmente) resultante para a encomendante.

A defesa argumentou que a autuação é equivocada, presumindo operações de remessa de venda à ordem, fato que não ocorre, quando há a transferência direta entre os estabelecimentos da BMG FOODS Ltda. A tipificação da penalidade (art. 77, VIII, “b-4” da Lei 688/96), desproporcional e que, não se aplica ao caso, pois que, não há tributação nas operações envolvidas e, a exigência tributária de penalidade tendo como base de cálculo o valor do imposto. De fato, todas as operações que se vislumbra nos autos não possui destaque de ICMS (não são tributadas ou estão afastadas por precedentes judiciais), não existe ICMS, portanto a penalidade aplicada sobre o imposto devido não prevalece.

A operação que lastreou a autuação é de transferência entre estabelecimentos da BMG FOODS Importação e Exportação Ltda, conforme a fl. 03 do PAT.

O sujeito passivo atuou, nessas operações, como industrializador, tendo recebido gado para abate, transformado em carne e devolvido para a BMG FOODS, que promoveu a transferência para outro estabelecimento da empresa em operação interestadual.

Pelas provas apresentadas confirmando que as operações ocorreram sob forma contratual de industrialização para terceiros, confirmando remessa e retorno da industrialização e, no caso em questão, a transferência dos produtos



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

resultantes para outro estabelecimento da encomendante (BMG FOODS Ltda). Compreende-se que a aquisição do gado em pé, pela BMG FOODS e o abate desse gado e transformação em carne e derivados que, efetivamente, retornou para o encomendante (BMG FOODS), esta, de posse do produto final transfere para outro estabelecimento em operação interestadual, resta caracterizado, saída de Boi/Carne sem o pagamento do ICMS devido para o Estado de Rondônia, não se considerou em todas essas operações que o gado em pé quando remetido para o abate encerra a fase do diferimento, mormente, no caso em que o gado ou o produto é vendido/transferido para outro Estado. Havendo, como no caso, o encerramento do diferimento, alguém está deixando de recolher o imposto ao Erário rondoniense.

Entendo que, o adquirente do gado em pé, remetido para industrialização, é o real devedor do imposto, quando se destina a operação de carne para outro estado, ainda que transferindo para outro estabelecimento da mesma empresa. Portanto, nesta compreensão, a empresa BMG FOODS, deve ser responsabilizada pela sua atividade de compra de gado e venda da carne resultante do abate, em operação interestadual, se eximindo de recolher o imposto antes diferido. Em meu juízo, há estratégia comercial, desenvolvida pela BMG em Rondônia, causando prejuízo ao Erário estadual, por deixar de recolher o ICMS diferido (encerramento de fase de diferimento quando da saída para outro Estado, do gado ou produto resultante do abate) – Art. 5º da Lei 688/96.

Foi acostado ao PAT: DANFE 2698, fl. 03 e Processamento da citação, fls. 04-15.

A Defesa singular apresentou da síntese acusatória, da tempestividade, preliminarmente – do equívoco na indicação da filial CNPJ , do mérito – da ausência de subsunção do fato à norma tributária – inaplicabilidade do art. 212, inciso II, letra “a” e parágrafo único, Anexo X do



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

RICMS/RO, da capitulação legal da multa – art. 77, inciso VIII, alínea “b”, item 4 da Lei 688/96 – inaplicabilidade e dos pedidos.

Explica a autuação trazendo sua descrição, valor de crédito tributário defendendo que não pode prosperar. Diz que a defesa é tempestiva e apresenta que inexistente a subsunção do fato à norma indicada como infringida. Sustenta que a impugnante possui contrato firmado para receber o gado em pé da encomendante, abater/industrializar e devolver o produto ao estabelecimento remetente, para a venda dos produtos resultantes. Diz a impugnação que, não se aplica ao caso o inciso II do art. 212, parágrafo único do Anexo X, do RICMS/RO – Dec. 22721/18, observando que a impugnante não tem conhecimento dos adquirentes dos produtos, efetivando assim, a devolução das remessas de industrialização ao estabelecimento do remetente. Entende a defesa que, no caso, aplica-se o art. 210, § 2º, Inciso I, do Anexo X do RICMS/RO (CFOP 5924 na remessa e 5925 no retorno da remessa). Diz a impugnante que a autuação é equivocada, tendo como base apenas as transferências efetuadas entre estabelecimentos da BMG FOODS Importação e Exportação Ltda. Salienta a defesa que a empresa após a industrialização retorna os produtos remetidos para que a encomendante efetue suas vendas. Não se trata de remessa por conta de venda à ordem, como, supostamente, entendeu a autuação.

Alega a impugnação ser incabível a penalidade sobre o valor do imposto quando não há tributação nas operações de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa. Aduz que, ainda que houvesse a tributação das operações, tal imposição ocorreria contra a empresa BMG FOODS, realizando as operações interestaduais. Salienta que, a impugnante atuou como mera industrializadora dos produtos para terceiro. Entende a impugnante que o Fisco impõe multa desproporcional eis que a impugnante não figura nas operações comerciais, relacionadas na presente autuação.

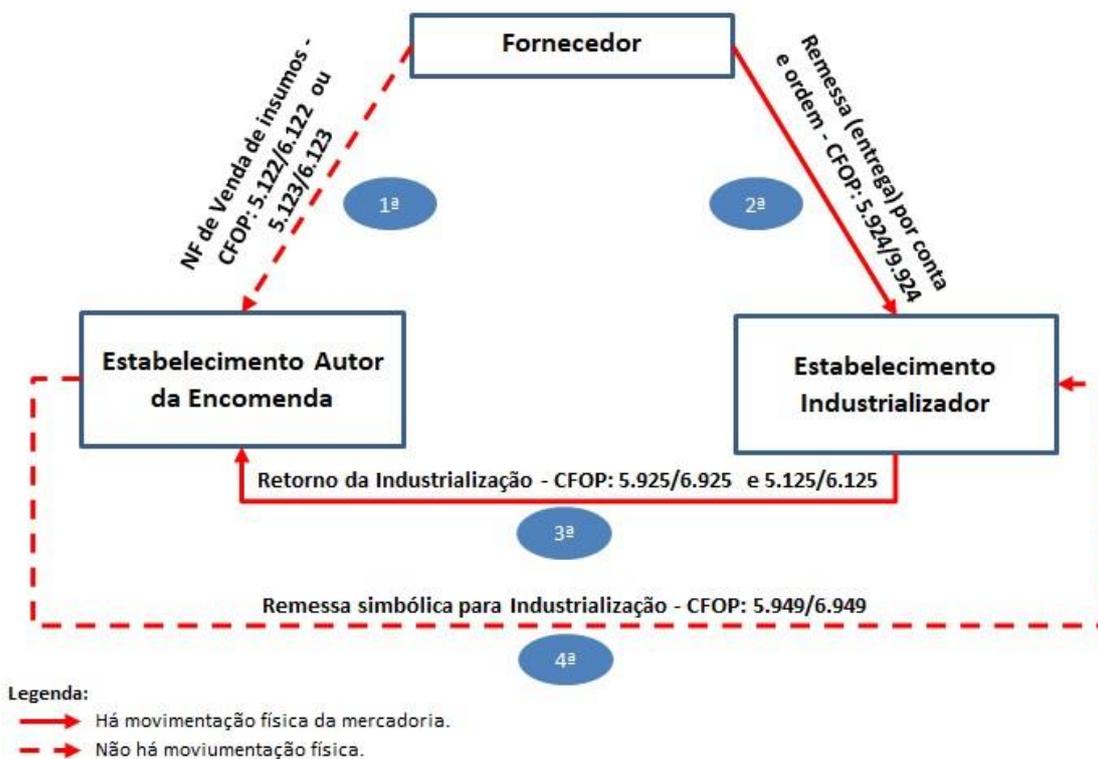


GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Razões da decisão.

Para se entender a lide deve compreender o que seria “remessa por conta e ordem de terceiros”.

Ela é uma “operação triangular” conforme a figura abaixo:



A empresa pode terceirizar suas atividades-meio, entre elas, a industrialização. É uma ótima oportunidade de reduzir custos e processos burocráticos.

A operação de venda por conta e ordem de terceiros é uma forma de terceirização realizada por uma empresa — a adquirente — interessada em uma mercadoria, que contrata uma prestadora de serviços neste caso a INDÚSTRIA por conta e ordem — que será responsável por gerir todos os recursos originários da contratante, além de acompanhar todos os processos relacionados.

A venda por conta e ordem é regulada e reconhecida legalmente pela Receita Federal/Estadual/Municipal, no entanto, tanto a INDUSTRIALIZADORA



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

quanto a empresa adquirente devem atender a determinadas condições, requisitos e obrigações tributárias acessórias previstos em legislação.

Vale frisar que além da indústria está regular, a empresa contratada pela pessoa jurídica para operar por conta e ordem deve apresentar uma cópia do contrato de prestação de serviços de industrialização estabelecido entre a empresa adquirente e a INDUSTRIALIZADORA.

Do que trata a operação triangular?

É comum certas operações receberem alguns “apelidos”, por exemplo a operação triangular. A operação triangular não possui uma legislação específica, no entanto não há qualquer impedimento para realizar esse procedimento, devendo a empresa respeitar as normas legais. de exportação, inclusive as cambiais.

A operação triangular possui 3 entidades envolvidas:

- Fornecedor: é aquele que remete o produto para industrialização.
- Industrial: é quem industrializa o produto para o cliente final.
- Cliente final: é o cliente final que adquiriu o produto. Pode ser pessoa física ou jurídica.

Operação triangular:

Na operação triangular as etapas ficam assim:

1ª etapa: o cliente final compra o produto do fornecedor.

2ª etapa: o industrial recebe o produto do produtor que pede para que entregue diretamente ao cliente final.

3ª etapa: o industrial envia o produto ao cliente final.

A Tabela CFOP, cuja sigla significa “Código Fiscal de Operações e Prestações”, nada mais é que uma sequência numérica que identifica a natureza das movimentações de mercadorias entre estados e municípios. É por meio dela que a



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

empresa pode identificar se haverá ou não a incidência de tributos na **operação fiscal**. O Código Fiscal deve estar inserido em todos os documentos fiscais da empresa, ou seja, sempre que houver entradas e saídas de mercadorias, prestação de serviços ou aquisição de bens.

Para exemplificar melhor a aplicação dos códigos da Tabela CFOP, nas operações de venda por conta e ordem é preciso constar a composição de custo da nota fiscal, incluindo as despesas que deverão ser pagas pelo cliente.

Nota fiscal para o industrial

CFOP 6118 (Operação interestadual) — classificam-se nesse código a venda à ordem de produtos industrializados pelo estabelecimento, cuja entrega ocorre por conta e ordem do adquirente originário.

Nota fiscal para o cliente

CFOP 6923 (Operação interestadual) — classificam-se as saídas de mercadorias correspondentes à entrega por conta e ordem de terceiros, cuja venda seja feita ao adquirente.

A “operação triangular” ocorreu dentro do Estado de Rondônia, não é uma operação interestadual.

A Empresa BMG FOODS mandou sua mercadoria, isto é, gado, para ser industrializado na “DISTRIBOI” que depois devolveu a mercadoria, isto é, carne, ao seu proprietário, BMG FOODS.

Este envia sua mercadoria, isto é, carne, para sua filial, fora do Estado de Rondônia via transferência sem pagamento de tributo.

Entende-se a confusão/razão do fiscais autuantes que perceberam a movimentação de mercadoria sem pagamento de imposto, mesmo que alguns indícios podem levar a crer que a mercadoria saiu diretamente da empresa industrializadora.



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

Entretanto, está incorreto a autuação, pois a empresa responsável pelo tributo é a BMG FOODS e não a DISTRIBOI.

Não se pode autuar uma empresa que não faz parte do transporte da mercadoria, carne, mesmo que tenha industrializado, pois documentalmente se demonstrou que a carne foi entregue ao seu proprietário dentro do Estado de Rondônia, isto é, a BMG FOODS.

A empresa BMG FOODS envolvida nessa operação de triangulação, na qualidade de encomendante que remete para o estabelecimento industrializador (DISTRIBOI) gado para abate, além de responsável pelas operações de transferências interestaduais para estabelecimento do mesmo titular, tem a obrigação de recolher o ICMS Diferido incidente na entrada em seu estabelecimento do gado bovino em pé adquirido de produtores rurais, o qual se torna devido na saída dos produtos resultantes de seu abate conforme prevê o inciso da Nota 1 do item 05 da Parte 2 do Anexo III do RICMS/RO. Quanto a isso não paira dúvida. Ocorre que § 2º do Art. 13 deste Anexo oferta ao Sujeito Passivo prazo para recolher o ICMS diferido. Em decorrência disso a verificação da efetividade desse recolhimento depende de ação fiscal amparada por designação fiscal emitida por autoridade competente.

Cabe anotar que a constatação ou não do efetivo recolhimento pela empresa BMG FOODS do ICMS diferido e eventual lavratura de auto de infração no caso do não pagamento do imposto, está impedida pela Legislação Tributária nos casos de flagrante infracional em operações com mercadorias no âmbito das atividades desenvolvidas no Posto Fiscal de Vilhena por determinação do inciso V do Art. 174 do RICMS/RO.

Claro que entende as razões do Autuante no caso concreto.

Deixo de analisar os pontos trazidos de nulidade, pois estes não trazem a alteração da improcedência da autuação.



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

A acusação fiscal foi ilidida conforme farta jurisprudência deste Tribunal.

As provas trazidas pelo autuante não trazem certeza e liquidez ao título executivo. Restou provado que não há necessidade de emissão de nota fiscal de remessa por conta e ordem de terceiros para passagem pelo Posto Fiscal.

Em face de todo o exposto, respeitando os entendimentos em contrário, conheço do Recurso de Ofício interposto para negar-lhe o provimento. Mantenho a Decisão proferida em Primeira Instância que julgou improcedente a autuação fiscal

É como voto.

Porto Velho-RO, 09 de Maio de 2024.

Roberto V. A. de Carvalho
AFTE Cad.
RELATOR/JULGADOR

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

PROCESSO : 20222900500020 - E-PAT: 022.205
RECURSO : DE OFÍCIO Nº 022.205
RECORRENTE : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA : DISTRIBOI – IND., COM. E TR. DE CARNE BOV. LTDA
RELATOR : ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE CARVALHO

RELATÓRIO : Nº 070/24/2.^a CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 070/2024/2^a CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS – NÃO EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE REMESSA POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS – TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS - INOCORRÊNCIA – **Consta** nos autos que o sujeito passivo não emitiu a nota fiscal de remessa por conta e ordem de terceiros quando da passagem pelo Posto Fiscal de Vilhena. Ficou comprovado que a operação efetivada foi a transferência de mercadorias entre filiais do proprietário delas e que a empresa industrializadora devolveu o produto (carne) dentro do Estado de Rondônia ao estabelecimento autor da encomenda. O Sujeito passivo, autuado, efetivamente não participou do transporte interestadual da mercadoria. Mantida a decisão de primeira instância que julgou improcedente o auto de infração. Infração fiscal ilidida. Recurso de Ofício 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 no final negar-lhe provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou **IMPROCEDENTE** o auto de infração, com ajuste do valor do crédito tributário, conforme Voto do Julgador Relator Roberto Valladão Almeida de Carvalho, acompanhado pelos julgadores Fabiano Emanuel Fernandes Caetano, Juarez Barreto Macedo Junior e Manoel Ribeiro de Matos Junior.

TATE, Sala de Sessões, 09 de maio de 2024.

Anderson Aparecido Arnaut
Presidente

Roberto Valladão Almeida de Carvalho
Julgador/Relator