



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

SUJEITO PASSIVO:

ENDEREÇO:

PAT Nº: 20242903700026

DATA DA AUTUAÇÃO: 14/12/2024

CAD/CNPJ:

CAD/ICMS: 00000006908951

DECISÃO PARCIAL Nº: 2025/1/63/TATE/SEFIN

1) Fiscalização de mercadorias em trânsito pelo Posto Fiscal. Saída de bovinos (transferência) em operação interestadual sem a comprovação do pagamento do ICMS diferido vinculado à operação anterior. 2) Defesa tempestiva. 3) Infração não ilidida. A data de emissão da nota fiscal de saída interestadual comprova, por definitivo, a constatação da fiscalização de que os animais transferidos foram adquiridos de terceiros, o que determina a obrigatoriedade de pagamento do ICMS diferido. 4) Auto de infração parcialmente procedente em virtude da diminuição da base de cálculo utilizada para apuração do imposto, decorrente da alteração “da entrada mais recente” para o “valor médio das aquisições” feitas pelo sujeito passivo no ano de referência.

1 – RELATÓRIO

Refere-se o auto de infração a procedimento de fiscalização feito pelo Posto Fiscal de Vilhena, no qual se constatou a saída interestadual de 63 bovinos machos de 13 a 24 meses.

acobertados por nota fiscal de transferência, emitida em 13/12/2024, por pessoa física cadastrada no estado de Rondônia como contribuinte do ICMS na condição de produtor rural, com estabelecimento arrendado de terceiro no município de Parecis, destinados a outro estabelecimento rural de sua propriedade na cidade de Britânia (GO), sem a comprovação de pagamento do ICMS diferido referente à operação anterior de compra dos animais de terceiros.

Quando da saída do estado de Rondônia, em passagem pelo Posto Fiscal de Vilhena, foi feita a conferência física dos animais - conforme fotos juntadas ao processo – e constatou-se que os bovinos transportados *“possuíam marcas gravadas diversas das registradas no IDARON, evidenciando que foram adquiridos de terceiros”*.

Indicando o fato como de encerramento do diferimento o auto cita o Anexo III do RICMS – Nota 1 do item 5 da Parte 2, onde se tem:

Nota 1. Encerra-se o diferimento no momento em que ocorrer qualquer uma das seguintes situações:

II - a saída com destino a outra unidade da Federação.

Sendo devido o imposto anteriormente diferido quando da saída subsequente, ainda que isenta ou não tributada, conforme indicação do artigo 13, § 1º, inciso II, Anexo III do RICMS, o mesmo deve ser pago quando da saída do produto:

Art. 13. Ocorrendo o encerramento da fase de diferimento, a base de cálculo do imposto devido, em relação às operações ou prestações antecedentes, será o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído.

§ 1º. O imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando:

II - da saída subsequente por ele promovida, ainda que isenta ou não tributada

O auto de infração considerou como base de cálculo para a cobrança do ICMS diferido o valor da aquisição mais recente dos animais feita pelo sujeito passivo (R\$ 3.212,81).

A justificativa para a aferição da base de cálculo usada pela ação fiscal se deu com base na interpretação da IN 13/2024 (vigente à época do fato), que indica considerar, para fins de transferência de crédito de ICMS decorrente de operações entre estabelecimentos de um mesmo titular, “o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria” (artigo 2º, inciso I da IN 13/2024).

Além da legislação já exposta neste relatório, a infração/penalidade foi capitulada com base no artigo 77, inciso IV, alínea "a", item 1 da Lei 688/96, cujo texto tipifica a infração, sendo seu “quantum” o valor da multa correspondente (penalidade), que resultou na seguinte composição do crédito tributário lançado:

ICMS: R\$ 24.288,84.

Multa: R\$ 21.859,96.

Total: R\$ 46.148,80.

O sujeito passivo foi cientificado e apresentou defesa tempestiva.

2 – ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

2.1 – DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS E MULTA

Questiona, inicialmente, a utilização da base de cálculo utilizada pelo fisco para a apuração do ICMS lançado pelo auto de infração, que se deu, como visto, com base no valor de entrada mais recente do sujeito passivo dos animais remetidos em transferência para fora do estado de Rondônia (bovinos machos, 13 a 24 meses).

Segundo a defesa, a utilização da base de cálculo com base na entrada mais recente, determinada pela IN 13/2024 – citada no auto como justificativa para esta aferição – não deveria ter sido feita pelo fisco, haja vista que o procedimento dado pela referida normativa se refere, tão somente, à sistemática de transferência de crédito do ICMS para as operações feitas entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte. Alega, inclusive, que a IN 01/2025, que revogou e substituiu a IN 13/2024, alterou a previsão acerca da utilização da entrada mais recente para a seguinte expressão (artigo 9º da IN 01/2025):

§ 1º O imposto diferido deve ser calculado aplicando-se a alíquota interna sobre o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído, nos termos do art. 13 do Anexo III do RICMS/RO-2018.

Além disso, a defesa informa que a sustentação da redação dada pela IN 13/2024 teria sido “revogada” pelo Convênio ICMS 109/2024, cujo efeito se deu a partir de 01/11/2024, data anterior à da lavratura do auto de infração e do fato gerador vinculado:

“Cláusula décima. Este convênio entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do primeiro mês subsequente ao da publicação. (07/10/2024)”

Pelos argumentos, pede a nulidade do auto de infração.

2.2 – DO MÉRITO

Questiona a comprovação dos fatos alegados pelo fisco com base na “marca” de alguns animais que estavam sendo transportados. A defesa alega que as fotos dos animais dentro do caminhão boiadeiro não atesta que todos os bovinos transportados teriam as marcas dos que foram expostos em imagens no processo feito pela ação fiscal. Dito pela defesa:

*A d. Autoridade Fiscal simplesmente se limitou a tirar algumas fotos aleatórias e desordenadas das **partes dos animais transportados que contém marcas de rebanho diferentes daquelas registradas no IDARON**, como se tais imagens fossem, por si só, suficientes para comprovar que todo o gado transportado foi adquirido de terceiros!!*

Ainda que as fotografias com as marcas de rebanho gravadas no gado transportado fossem suficientes para comprovar que o gado transferido pelo Defendente foi adquirido de terceiros, o que se alega a título de argumentação, deveria então a Autoridade Fiscal ter comprovado, por coerência lógica, que as 63 cabeças de gado transportadas possuem marcas gravadas diversas daquelas registradas no IDARON!

Esta prova individualizada, contudo, não foi feita pela Autoridade Fiscal. Logo, não é possível inferir que as 63 cabeças de gado transportadas foram adquiridas de terceiros a partir de algumas fotos das marcas de rebanho gravadas no gado transportado (7 fotos ao total).

Entendendo como insuficientes as provas do fisco feitas com base nas fotos que comprovam marcas diferentes da registrada no IDARON nos animais alvos da ação fiscal, requer que seja julgado improcedente o auto de infração.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

3.1 – DA COMPROVAÇÃO DO ICMS DIFERIDO

Para o bom esclarecimento do caso, entendo como sendo primordial a abordagem de alguns fatos que, apesar de existentes e acessíveis para o fisco (e de conhecimento do sujeito passivo), não fizeram parte do escopo da demonstração do ilícito que foi descrito detalhadamente pelo auto de infração, dadas as peculiaridades da ação fiscal de semoventes em trânsito.

Verifica-se que, pela descrição dos animais transportados, alvos da ação de fiscalização, informa-se que são **“63 machos de 13 a 24 meses”**. A nota fiscal com esta informação foi emitida em **13/12/2024** pelo produtor rural que promoveu a saída interestadual através de transferência.

Consultando o registro de dados cadastrais do sujeito passivo, RAFAEL VICENTINI DE QUEIROZ, CPF 352.408.178-98 e IE/Produtor Rural nº 00000006908951 (documento juntado ao e-Pat por esta Unidade de Julgamento), observa-se que **o registro de início de atividade do contribuinte se deu em 28/02/2024**, ou seja, 10 meses antes da operação de transferência que culminou na lavratura do auto de infração.

Pois bem, pelas datas de início de atividade (28/02/2024) e de emissão da nota fiscal de transferência (13/12/2024) temos um intervalo de tempo de 9 meses e 13 dias, período este menor do que a idade dos animais transportados (13 a 24 meses), logo, não se tem como possível que os bovinos em questão tenham nascido no estabelecimento do sujeito passivo, condição suficiente (e necessária) para o afastamento da incidência do ICMS diferido.

Sendo mais claro em relação aos números: mesmo que os animais tivessem nascido na propriedade do sujeito passivo logo no início de sua atividade (28/02/2024), somente a partir de 01/04/2025 seria possível que saíssem do local bovinos com idade superior a 13 meses. Portanto, se tem como comprovado que os animais remetidos para fora do estado foram adquiridos de terceiros, sendo devida cobrança do ICMS diferido, afastando-se o questionamento da defesa acerca do fato de que as fotos comprobatórias da alegação do fisco não compreenderam a totalidade dos animais transportados.

É pertinente a transcrição do artigo 2º do Anexo III do RICMS/RO:

Art. 2º. *Ocorre o diferimento nos casos em que o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem transferidos para etapa ou etapas posteriores.*

Parágrafo único. *Nas operações ou prestações previstas no caput, o sujeito passivo por substituição é o responsável pelo pagamento do imposto devido nas operações ou prestações antecedentes.*

E também da previsão do diferimento dos bovinos (item 5, parte 2 do Anexo III do RICMS/RO) e com encerramento do diferimento pela saída dos animais com destino a outra Unidade da Federação (Nota 1).

Item 5: As sucessivas saídas de gado em pé, bovino, bufalino, suíno, caprino ou ovino.

Nota 1. Encerra-se o diferimento no momento em que ocorrer qualquer uma das seguintes situações:

II - a saída com destino a outra unidade da Federação;

E da Súmula editada pelo Tribunal Administrativo (TATE) sobre esse tema, com os seguintes dizeres (grifo nosso):

Súmula nº 05/2021 - "O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador da incidência do ICMS, ainda que se trate de transferência interestadual, **ressalvada a cobrança do ICMS diferido porventura incidente em operações anteriores.**"

3.2 – DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DIFERIDO

Comprovado débito do ICMS diferido, resta analisar a valoração que serviu de base de cálculo para o lançamento do ICMS e conseqüentemente da multa aplicada pelo auto de infração.

Pelo questionamento da defesa, deveria o fisco comprovar o valor da operação referente à aquisição dos animais alvos da autuação fiscal, e não ser feita a cobrança do imposto com base na aquisição mais recente.

Pertinente ao fato, tenho que somente o sujeito passivo sabe a real origem dos animais que estavam sendo transportados no ato da ação fiscal, de forma que a utilização do valor da entrada mais recente feita pela fiscalização de mercadorias em trânsito que culminou na lavratura do auto de infração em julgamento, não tem a impertinência que tenta impor a defesa, já que não se trata de um número arbitrado pelo fisco, pois, de fato, houve aquisição de animais com as mesmas características dos que estavam sendo transportados no ato da autuação do fisco.

Para melhor solução do caso, tenho por relevante a constatação que fiz acerca das operações de remessas de animais promovidas pelo sujeito passivo e destinadas para fora do estado de Rondônia sob a modalidade de transferência no ano de 2024 (arquivo juntado ao e-Pat: "MOVIMENTAÇÃO BOVINOS"). Ao longo desse ano, este contribuinte produtor rural enviou 4.775 bovinos para outras unidades da federação em operações de transferência (Planilha aba "TRANSFERÊNCIAS INTEREST"), contudo, somente foram feitos procedimentos de cobrança do ICMS diferido por este auto (63 animais) e por outros dois lavrados em 20/12/2024 (20242903700028: 80 animais) e 22/12/2024 (20242903700029: 240 animais), restando ainda pendentes de fiscalização a saída interestadual de 4.392 bovinos remetidos por transferência para outras unidades da federação.

Assim sendo, vejo como necessário que seja feita auditoria específica sobre os fatos narrados, a fim de que seja lançado corretamente o ICMS diferido por ventura existente nas saídas que não tiveram ainda nenhum tipo de fiscalização, razão pela qual encaminho, para

conhecimento e providência, este processo para a GEFIS e Delegacia Regional de origem dos autos de infração para que se proceda com a referida fiscalização.

Outrossim, considerando-se que deva ser efetuada nova ação fiscal sobre a totalidade das saídas do sujeito passivo, compreendo como sendo de maior justiça e mais próximo da realidade que se faça a valoração da base de cálculo para a incidência do ICMS diferido com base no preço médio das aquisições sobre as quais deva ser cobrado o imposto diferido.

Vejo que este procedimento harmoniza-se com a previsão legal que define como base de cálculo para a cobrança do ICMS diferido o valor da operação praticada pelo contribuinte substituído (Lei 688/1996):

Art. 24. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído.

Com esse entendimento, essa unidade de julgamento extraiu as notas fiscais emitidas e destinadas ao sujeito passivo, vinculadas à inscrição estadual da propriedade alvo desta ação fiscal (6908951), desde a data de início de sua atividade até 13/12/2024 (arquivo xlsx Movimentação Bovinos 26), separando em uma planilha isolada somente as entradas de bovinos machos que pudessem ter a idade dos animais alvos do auto lavrado (planilha aba "DIFERIMENTO AUTO 00026"), o que possibilitou a aferição do preço médio das aquisições dos animais com essas características de gênero e idade.

O resultado do procedimento foi de uma apuração de preço médio igual a R\$ 2.778,03, decorrente de compras de 3.142, com valor total de R\$ 8.728.560,08.

Sendo mais justa a valoração da base de cálculo tendo como referência a média dos preços de entradas dos animais alvos da autuação fiscal, altero a base de cálculo do ICMS para 63 (bovinos machos de 13 a 24 meses) x R\$ 2.778,03 (preço médio das entradas de bovinos machos de 13 a 24 meses), o que resulta num valor de R\$ 175.015,89 sobre o qual deve, então, ser calculado o ICMS a ser lançado no auto de infração.

Por consequência o valor do ICMS devido corresponde a R\$ 21.001,91. Alterado o valor do ICMS, sendo a penalidade correspondente a 90% do imposto, o valor da multa deve corresponder a R\$ 18.901,72.

O ajuste desta decisão se dá com base no artigo 108 da Lei 688/1996, onde se dispõe que:

Art. 108. Estando o processo em fase de julgamento, os erros de

fato e os de capitulação da infração ou da penalidade serão corrigidos pelo órgão de julgamento, de ofício ou em razão de defesa ou recurso, não sendo causa de decretação de nulidade, desde que da correção resulte penalidade de valor igual ou inferior ao constante no auto de infração.

Por esta razão, afasto a nulidade requerida pela defesa.

A despeito da juntada dos documentos indicados por esta Unidade de Julgamento, ressalto que não se tratam de novos documentos dos quais o sujeito passivo não tinha conhecimento, já que o registro com a data de início de suas atividades está disponível em consulta pública na internet, bem como as notas fiscais por ele emitidas e a ele destinadas, por serem operações de entradas e saídas promovidas pelo sujeito passivo, igualmente são documentos de seu conhecimento.

4 – CONCLUSÃO

Nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, sendo devido o valor de R\$ 39.903,63 e indevido o valor de R\$ 6.245,17 do auto de infração, conforme a seguir:

	VL ORIGINAL R\$	VL DEVIDO R\$	VL INDEVIDO R\$
ICMS	24.288,84	21.001,91	3.286,93
MULTA	21.859,96	18.901,72	2.958,24
TOTAL	46.148,80	39.903,63	6.245,17

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o sujeito passivo principal da decisão de Primeira Instância, intimando-o a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, com redução de 70% sobre o valor da multa, garantindo-se o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo.

Por ter sido excluído do crédito tributário do auto de infração valor inferior a 300 UPF's, não se interpõe recurso de ofício à Câmara de Segunda Instância.

6 – ENCAMINHAMENTO DO CASO PARA CONHECIMENTO DA GEFIS E 3ª DRE - VILHENA

Encaminhe-se a presente decisão para a Gerência de Fiscalização da Coordenadoria da Receita Estadual e também para a Delegacia da Receita Estadual de Vilhena (origem dos autos de infração lavrados pelo Posto Fiscal de Vilhena), a fim de se dar conhecimento dos fatos, es especial à necessidade de ação fiscal contra o sujeito passivo _____, brasileiro, produtor rural, inscrito no CPF sob o nº _____ e no cadastro ICMS sob o nº 6908951, por conta das evidências de falta de pagamento de ICMS diferido de 4.392 bovinos adquiridos internamente de terceiros no estado de Rondônia e remetidos por transferência para outras unidades da federação.

Porto Velho, 02 de maio de 2025.

RENATO FURLAN
Auditor Fiscal de Tributos Estaduais
Julgador de 1ª Instância TATE/RO



Documento assinado eletronicamente por:

RENATO FURLAN, Julgador de 1ª Instância - TAT,

Data: **06/05/2025**, às **12:20**.

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