



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**

PAT Nº : 20252700100107
SUJEITO PASSIVO : FRIGORIFICO DE ABATE DE BOVINOS LACERDA LTDA
ENDEREÇO : Estrada do Areia Branca, S/N Porto Velho – RO CEP: 76808-882
DATA DA AUTUAÇÃO : 29/05/2025
CAD/CNPJ: : 05.467.742/0001-45
CAD/ICMS : 117290-5

DECISÃO Nº 20252700100107/2025/UJ/TATE/SEFIN

1. Não emitir documento fiscal na saída de mercadoria
2. Defesa Tempestiva
3. Infração não ilidida
4. Auto de Infração Procedente.

1 – RELATÓRIO

O sujeito passivo, conforme consta nos autos, deixou de pagar ICMS próprio e ICMS Substituição Tributária por faltar com a emissão de documentos fiscais, deixando de pagar o ICMS no período de 01/01/2020 a 31/12/2020.

Para a infração e multa, foi elencado o art. 77, VII, “b”, item 4 da Lei 688/96.

O crédito tributário, à época da lavratura, tem a seguinte composição:

Tributo ICMS	R\$ 889.205,64
Multa 450 UPFS	R\$ 1.144.801,82
Juros	R\$ 422.666,38
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 2.456.673,84

A intimação foi realizada pelo Domicílio Tributário Eletrônico do contribuinte em 29/05/2025 (fls 24) nos termos do artigo 112, inciso IV da Lei nº 688/96.

Houve a apresentação de defesa tempestiva.

2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

Em síntese, o sujeito passivo alega em sua defesa que:

I – Em preliminar de **Nulidade Por Ausência De Motivação** suficiente e descrição genérica da conduta infracional;

II – Na presente autuação ocorre **Bis In Idem**, o lançamento tributário ora impugnado se fundamenta em idênticos elementos fáticos e probatórios já utilizados em outro lançamento fiscal, formalizado por meio do Auto de Infração nº 20252700100102 e 20252700100108. Como também pelos autos 20252700100103 e 20252700100109;

III – Existe **Ilegitimidade Passiva**, pois em relação a industrialização por encomenda operação na qual o gado é de propriedade de terceiros, e o frigorífico atua apenas como prestador de serviço. Conforme contrato anexo e documentação contábil apresentada ao fisco, os animais são recebidos sob regime de prestação de serviço e não de compra e venda. Nesses casos, a responsabilidade pelo ICMS incidente sobre as saídas da carne não é do industrializador, mas sim do encomendante. O Frigorífico atuou apenas como prestador de serviço de abate (industrialização por encomenda), sem adquirir a titularidade da carne abatida. O Fisco, ao tributar tais operações como vendas próprias, ignora que a propriedade jurídica e econômica da mercadoria permanece com o produtor rural, o que afasta a incidência do ICMS e atrai a disciplina do ISS, nos termos do art. 1º, §2º, da LC nº 116/2003 e do item 14.05 da lista anexa;

IV – Foram utilizadas **médias de peso incompatíveis com a Realidade**.

- A tabela evidencia fortes distorções nos pesos médios por cabeça (média P/CB). A tabela evidencia fortes distorções nos pesos médios por cabeça (média P/CB). A adoção de médias de peso incompatíveis com a realidade zootécnica. Há registros de fêmeas com apenas 99 kg/animal (18/11/2020) e machos com 546 kg/animal (11/02/2023), valores completamente dissociados dos padrões de abate em frigoríficos. A utilização desses dados artificiais compromete toda a metodologia adotada pela fiscalização, uma vez que cria um cenário econômico fictício, resultando em aumento artificial do imposto lançado. Tal conduta viola o princípio da verdade material que deve nortear o processo administrativo tributário (art. 142 do CTN);

- Apesar de o documento intitulado “MÉDIA CARCAÇA – INFO CONTRIBUINTE” ter origem em dados fornecidos pela própria empresa, cumpre destacar que se trata de um material preliminar e operacional, sujeito a erros de lançamento, replicações técnicas e variações não validadas fiscalmente. Em análise técnica sobre a planilha, identificaram-se inconsistências relevantes que impedem sua utilização isolada como base segura para constituição de crédito tributário.

- Dentre os pontos apurados, verificou-se a ocorrência de abates com pesos médios por cabeça fora da faixa tecnicamente aceitável, considerando os padrões zootécnicos de rendimento de carcaça bovina. Há registros com peso

médio por animal superior a 280 kg, o que extrapola o rendimento natural do abate comercial, bem como valores atípicos inferiores a 120 kg. Tais desvios evidenciam prováveis erros de digitação ou apontamento no momento da consolidação dos dados operacionais, não sendo legítimo considerá-los como refletindo a realidade econômico-tributária da empresa.

- Além disso, foram detectadas duplicidades de número de romaneio vinculadas a uma mesma data de abate, o que compromete a rastreabilidade individualizada das operações e reforça a necessidade de revisão crítica da base técnica considerada, com eventual saneamento mediante cruzamento com os documentos fiscais emitidos, tais como XMLs de notas fiscais, registros de GTA, e relatórios oficiais da inspeção sanitária.

- Diante disso, requer-se que as inconsistências técnicas aqui destacadas sejam devidamente desconsideradas como prova isolada de infração fiscal, especialmente naquilo que possa ter influenciado indevidamente a composição da base de cálculo ou a caracterização de omissão de saídas. A utilização de planilhas internas não validadas, contendo anomalias técnicas, fere os princípios da legalidade, da verdade material e da segurança jurídica, razão pela qual deve o lançamento ser revisto com base em provas robustas e coerentes.

;

V - É preciso considerar que existe contradição econômica. Se as operações fossem, de fato, vendas próprias do frigorífico, seria necessária a manutenção de uma ampla rede de distribuição varejista para escoar os volumes apontados, algo inexistente na realidade empresarial do contribuinte. Essa constatação reforça que as atividades fiscalizadas eram, em sua maioria, serviços de abate sob encomenda e não operações mercantis próprias;

VI - É inaplicável a substituição tributária nas operações de industrialização por encomenda. O Parecer nº 539/08/GETRI/CRE/SEFIN, expressamente reconheceu que, nas hipóteses de industrialização por encomenda, quando não há venda da carne pelo frigorífico, não se aplica o regime de substituição tributária. Verifica-se que 86,35% do ICMS-ST calculado decorre de documentos com CFOP 5925 (restante majoritário do ST, frente a CFOP 5101). Operações nessa família de CFOPs sinalizam cadeias de terceiros/industrialização por encomenda, nas quais o frigorífico não pratica circulação própria de mercadoria. Sem a segregação clara entre COMPRA e PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, a imposição de ST ao estabelecimento revela-se indevida ou, ao menos, não demonstrada;

VII – Os créditos de ICMS-ST por serviço de abate praticamente ignorados em 2022 e parte de 2023. A própria planilha do Fisco prevê a coluna “Crédito sobre ICMS ST – Serviço de Abate” (ICMS POR COMPETÊNCIA), porém ela permanece vazia durante todo 2022 e boa parte de 2023, sendo

preenchida apenas entre ago/2023 e dez/2023, somando R\$ 11.470,25 — valor irrisório perto do “ICMS ST a recolher” do período (R\$ 2.779.941,09). Se juridicamente cabível o crédito de ST vinculado ao abate por encomenda, a planilha não o apropriou de forma ampla, inflando o saldo de ICMS-ST. Impõe-se a apuração segregada e a apropriação integral desses créditos, com reflexos imediatos na base e no valor do lançamento;

VIII - Existe inconsistências nos critérios de cálculo utilizados pelo Fisco. A planilha apresentada pelo fisco (“Apuração ICMS e Multa - ICMS Próprio e ST”) contém falhas que invalidam o lançamento:

- A base de cálculo está superestimada por adoção de peso médio de carcaça incompatível com a realidade da produção do contribuinte.
- Conforme planilha ‘MÉDIA CARCAÇA’ apresentada pelo próprio contribuinte, os pesos médios por ano, segregados por sexo (machos e fêmeas), são comprovadamente inferiores àqueles presumidos pelo fisco.
- Exemplo (ano 2021): média de fêmea: 14,45@; macho: 19,29@. O fisco presumiu peso médio de 21,5@, gerando artificialmente excesso de produção e, por consequência, excesso de ICMS presumido;

IX - Da Aplicação do Benefício Fiscal Previsto no Decreto nº 27.414/2022. Embora as planilhas de movimentação fiscal fornecidas no presente processo não apresentem, de forma expressa, registros de notas fiscais com destino aos estados contemplados pelo Decreto Estadual nº 27.414/2022 (MT, MS, PR, RR, SC, SP e TO) no período de 11 de agosto de 2022 a 28 de fevereiro de 2023, cumpre destacar que:

- A ausência de tais registros pode decorrer de inconsistências na base de dados analisada, como omissão de informações no campo de UF ou falha na extração eletrônica dos dados fiscais;
- Considerando a relevância da redução da base de cálculo prevista pelo decreto — cuja aplicação afasta a cobrança integral do ICMS nas operações interestaduais de gado bovino vivo — requer-se que, em sede de diligência complementar ou análise probatória, seja permitida à autuada a apresentação de arquivos fiscais originários (XMLs das NFEs, arquivos do SPED Fiscal ou relatório oficial da SEFAZ);

X - Existem chaves duplicadas nas notas de entrada e sua repercussão na legitimidade do lançamento. Durante a análise técnica dos documentos fiscais que compõem a base de dados apresentada no presente processo, identificou-se a existência de diversas notas fiscais eletrônicas com chaves de acesso duplicadas na aba “ENTRADAS” da planilha denominada “NFE PRÓPRIA.xlsx”, utilizada como fundamento para a autuação fiscal ora combatida. A duplicidade de registros com a mesma CHAVE_ACESSO, sem qualquer distinção de natureza ou justificativa documental, representa uma grave inconsistência nos dados utilizados pela fiscalização, que pode inflar

artificialmente os valores atribuídos como base de cálculo, gerando a ilusão de repetição de entradas que, na prática, ocorreram uma única vez;

XI - DA NECESSIDADE DE CONSIDERAÇÃO DAS INFORMAÇÕES OFICIAIS DA IDARON E DOS ESTORNOS DE GTA COMO LIMITADOR DA INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Os dados constantes da planilha intitulada “RELATÓRIO DE CONFIRMAÇÃO DA INSPEÇÃO IDARON - ENTRADA GTA.xlsx”, extraída do sistema oficial SISIDARON, evidenciam, com respaldo documental da vigilância sanitária estadual, que diversas Guias de Trânsito Animal (GTAs) emitidas com destino ao estabelecimento frigorífico da autuada não resultaram em efetivo ingresso ou abate do total de animais nelas declarados.

A aba “DEVOLUÇÃO BOVINO” do referido relatório registra, de forma detalhada, divergências quantitativas entre o número de bovinos informados nas GTAs e o número real de animais abatidos, constando inclusive coluna específica de “Estornados”, a qual discrimina as diferenças individualmente, permitindo identificar situações em que parte dos animais foi devolvida ou sequer chegou ao estabelecimento. Tais ocorrências, documentadas e ratificadas por órgão oficial de fiscalização sanitária, demonstram que eventuais presunções fiscais de saída de mercadorias com base apenas na emissão das GTAs são materialmente infundadas e juridicamente insustentáveis.

Importa destacar que a GTA é um documento sanitário e não fiscal, destinado ao controle do trânsito de animais vivos, e não se presta como prova suficiente da ocorrência do fato gerador do ICMS, nos termos da jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça;

XII - DA IMPUGNAÇÃO À METODOLOGIA PRESUNTIVA ADOTADA NA APURAÇÃO DO ICMS SOBRE SAÍDAS NÃO DOCUMENTADAS

A metodologia adotada pela fiscalização, conforme evidenciado na planilha intitulada “APURAÇÃO ICMS E MULTA - FALTA DE DOCUMENTO FISCAL.xlsx”, baseia-se exclusivamente em estimativas genéricas sobre peso médio de carcaça bovina e presunção de venda da totalidade do produto resultante dos abates realizados, para assim apurar uma suposta diferença entre o volume abatido e o volume efetivamente documentado por meio de notas fiscais de saída. Desconsideração de perdas, estornos, refugos e devoluções documentadas – A planilha ignora que nem toda a carne resultante do abate é comercializada. Há perdas naturais no processo industrial (refugos, resíduos, ossos), bem como registros oficiais de estornos e devoluções de bovinos (conforme relatório da IDARON), que reduzem substancialmente a base de cálculo presumida.

Ao final, requer:

1. O recebimento desta defesa com a juntada de todos os documentos anexos;
2. O reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por ausência de fundamentação e identificação precisa da conduta infracional;
3. O reconhecimento da industrialização por encomenda e consequente ilegitimidade passiva do autuado;
4. A reanálise dos critérios de cálculo com base na planilha de média de carcaça efetivamente praticada;
5. O reconhecimento da aplicação do benefício fiscal previsto no Decreto nº 27.414/2022 para as operações interestaduais no período de sua vigência;
6. A extinção total ou parcial do crédito tributário ou, subsidiariamente, a redução proporcional da penalidade aplicada.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

O presente auto de infração decorre da fiscalização na modalidade de Auditoria Geral, o contribuinte atua na atividade de frigorífico, realizando o abate de bovinos.

O contribuinte foi monitorado e recebeu notificações para correção de irregularidades, para as quais não realizou a contestação ou o adimplemento da obrigação tributária.

Lei 688/96

“Art. 2º O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS, de competência dos Estados, incide sobre:

I - Operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;”

Art. 8º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Art. 17. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte;

3.1 - Sobre o Item I da Defesa.

Argumenta o sujeito passivo, em preliminar de nulidade por ausência de motivação suficiente e descrição genérica da conduta infracional.

Ao contrário do que alega o contribuinte, o presente auto de infração foi lavrado em razão de que ser constatado a infração à legislação tributária, qual

seja a saída de mercadoria sem a emissão de nota fiscal e o não recolhimento do imposto devido.

O monitoramento é uma fase anterior a realização da ação fiscal e a fiscalização não está vinculada aos fatos, valores e técnicas utilizadas na fase do monitoramento.

A existência de valores diferentes entre as notificações expedidas na fase de monitoramento e a fiscalização, são comuns e nada afetam a higidez da ação fiscal.

O que prevalece são os valores apurados durante a fase da fiscalização.

Não há razão de ser em querer alegar insegurança na fase de autorregularização, quando o presente processo refere-se a fase de fiscalização e o contribuinte sequer respondeu as notificações recebidas na fase anterior.

3.2 - Sobre o Item II da Defesa.

Alega o contribuinte que na presente autuação ocorre *Bis In Idem*, o lançamento tributário ora impugnado se fundamenta em idênticos elementos fáticos e probatórios já utilizados em outro lançamento fiscal, formalizado por meio do Auto de Infração nº 20252700100102 e 20252700100108. Como também pelos autos 20252700100103 e 20252700100109.

Para esclarecer esse ponto, vejamos a tabela abaixo para comparação entre os autos de infração:

AUTO N	ANO REFERENCIA	CONTEÚDO	VL ICMS
20252700100102	2022	ICMS Próprio	681.743,85
20252700100108	2022	Falta de emissão de nota fiscal	2.718.962,13
20252700100103	2023	ICMS Próprio	923.788,64
20252700100109	2023	Falta de emissão de nota fiscal ICMS Próprio e ST	1.258.428,58

Este auto de infração nº 20252700100107 refere-se à constituição de crédito tributário relativo a saída de mercadoria para a qual foi comprovada a não emissão das notas fiscais devidas, cobrando então o ICMS devido na omissão de operações. Essa infração refere-se a irregularidade descrita no Item 4.2 do Relatório da Fiscalização e refere-se ao ano de 2021, período não abrangido pelos autos acima, citados com duplicidade de autuação.

Também inexiste duplicidade de autuação em relação ao auto de infração de nº 20232700100039 e 20232700100043 que se referem também ao ano de 2021, pois, esses autos apuram o ICMS próprio e o ICMS-ST relativo as

operações de saída para as quais foram emitidas notas fiscais, enquanto este auto de infração, refere-se a saída de mercadoria sem a emissão de nota fiscal.

Diante deste esclarecimento, afasta-se a alegação de bis in idem.

Por último, apenas para constar, o contribuinte pode ter chegado a essa conclusão em razão de o autor do auto de infração, ter anexado as mesmas mídias e planilhas em todos os autos. No entanto, deve-se analisar a constituição do crédito exclusivamente sobre a infração constante em cada auto de infração.

3.3 - Sobre o Item III da Defesa.

Argumenta o defendant que existe ilegitimidade passiva, pois em relação a industrialização por encomenda operação na qual o gado é de propriedade de terceiros e o frigorífico atua apenas como prestador de serviço. Conforme contrato anexo e documentação contábil apresentada ao fisco, os animais são recebidos sob regime de prestação de serviço e não de compra e venda. Nesses casos, a responsabilidade pelo ICMS incidente sobre as saídas da carne não é do industrializador, mas sim do encomendante. O Frigorífico atuou apenas como prestador de serviço de abate (industrialização por encomenda), sem adquirir a titularidade da carne abatida. O Fisco, ao tributar tais operações como vendas próprias, ignora que a propriedade jurídica e econômica da mercadoria permanece com o produtor rural, o que afasta a incidência do ICMS e atrai a disciplina do ISS, nos termos do art. 1º, §2º, da LC nº 116/2003 e do item 14.05 da lista anexa.

Esclarecer se o contribuinte tem ou não a obrigação de efetuar a retenção do ICMS-ST nas operações de abate por encomenda é fundamental para a determinação do presente crédito tributário.

O contribuinte é substituto tributário no abate de carne, quando nas operações próprias promove a saída de carne, nos termos do Item 83, Tabela XVII, do Anexo VI da Substituição Tributária do Regulamento do ICMS Decreto nº 22721/2018.

No entanto, quanto as operações de industrialização por encomenda, a responsabilidade por reter o ICMS Substituição Tributária é afastada, pela Coordenadoria da Receita Tributária, quando a Gerência de Tributação, na atividade de emissão de Pareceres, realizando a integração da legislação emitiu diversos pareceres, todos no sentido de que os estabelecimentos frigoríficos, nesta hipótese específica, não estão obrigados a essa retenção, nos termos do **PARECER Nº.002/2021/GETRI-CRE-SEFIN, PARECER Nº. 030/2024/GETRI/CRE/SEFIN, PARECER Nº. 017/2025/GETRI/CRE/SEFIN.**

“Da mesma forma, a considerar que é a operação de saída da empresa atacadista que representa consistência econômica para a administração tributária do Estado de Rondônia. Uma vez que, na situação sob análise, o destaque do ICMS devido sobre a comercialização de carne e miúdos frescos comestíveis resultantes da industrialização é feito na nota fiscal por ela emitida, também não se aplica ao caso exposto a isenção prevista no item 74. da Parte 2. do Anexo 1. do RICMS/RO. Ressalta-se, novamente, que o papel do estabelecimento abatedouro na operação em questão é somente na condição de agente industrializador.”

PARECER Nº. 030/2024/ GETRI/CRE/SEFIN

“Portanto, tendo em vista que o contribuinte do IPI incidente sobre os produtos e subprodutos resultantes do abate é o encomendante, ainda que se trate de estabelecimento comercial, este será considerado o industrializador do produto para fins de aplicação da legislação do ICMS, a teor do art. 2º-A, II, da Lei n. 688/1996, inclusive para fins de aplicação do regime da substituição tributária regulamentado no Anexo VI do RICMS/RO-2018.”

PARECER Nº. 017/2025/GETRI/CRE/SEFIN

3. “CONCLUSÃO

Ante o exposto, conclui-se:

1) Na industrialização de gado por encomenda, o estabelecimento encomendante – no presente caso, a consulente – é equiparado ao industrial para fins de aplicação da legislação do ICMS, a teor do art. 2º-A, II, da Lei n. 688/1996 e do art. 9º, inciso IV, art. 24, inciso III, art. 190, inciso II, e art. 191 do RIPI (Decreto Federal n. 7.212/2010), inclusive para fins de aplicação do regime da substituição tributária regulamentado no Anexo VI do RICMS/RO-2018.

2) Por sua vez, o industrializador – no presente caso, o abatedouro – atuará como mero prestador de serviço, sendo responsável pelo recolhimento do ICMS devido somente quanto às mercadorias próprias empregadas e ao valor cobrado do autor da encomenda pelo serviço.”

Diante dos pareceres emitidos pela Gerência de Tributação, responsável por fazer a legislação e sua interpretação oficial, aplicaremos esse entendimento na análise do presente auto de infração.

Desta forma, deveria ser excluída do presente crédito tributário, o valor do ICMS-ST, caso o mesmo, estivesse lançado neste auto de infração, sobre as operações de industrialização de encomenda por conta e ordem de terceiro, identificadas mediante a emissão de notas fiscais de saída com o CFOP 5.925.

No entanto, neste auto de infração, está sendo feito a cobrança do ICMS devido em razão da falta de emissão de notas fiscais pelo destinatário, sendo impossível realizar alguma redução baseada no CFOP 5.925, para a saída de carne realizada sem a emissão de documentos fiscais.

Em razão da não emissão das notas fiscais de saída, impossibilitando identificar o tipo de operação a que se refere (venda própria ou abate de terceiros), deve responder integralmente o sujeito passivo pelo ICMS-ST devido sobre essas operações.

3.4 - Sobre o Item IV da Defesa.

Alega o sujeito passivo que foram utilizadas médias de peso incompatíveis com a Realidade. A tabela evidencia fortes distorções nos pesos médios por cabeça (média P/CB). A adoção de médias de peso incompatíveis com a realidade zootécnica. Há registros de fêmeas com apenas 99 kg/animal (18/11/2020) e machos com 546 kg/animal (11/02/2023), valores completamente dissociados dos padrões de abate em frigoríficos. A utilização desses dados artificiais compromete toda a metodologia adotada pela fiscalização, uma vez que cria um cenário econômico fictício, resultando em aumento artificial do imposto lançado. Tal conduta viola o princípio da verdade material que deve nortear o processo administrativo tributário (art. 142 do CTN);

- Existem inconsistências técnicas identificadas nos registros de abate e a necessidade de interpretação conciliada com a realidade tributária;

- Apesar de o documento intitulado “MÉDIA CARCAÇA – INFO CONTRIBUINTE” ter origem em dados fornecidos pela própria empresa, cumpre destacar que se trata de um material preliminar e operacional, sujeito a erros de lançamento, replicações técnicas e variações não validadas fiscalmente. Em análise técnica sobre a planilha, identificaram-se inconsistências relevantes que impedem sua utilização isolada como base segura para constituição de crédito tributário;

- Dentre os pontos apurados, verificou-se a ocorrência de abates com pesos médios por cabeça fora da faixa tecnicamente aceitável, considerando os padrões zootécnicos de rendimento de carcaça bovina. Há registros com peso médio por animal superior a 280 kg, o que extrapola o rendimento natural do abate comercial, bem como valores atípicos inferiores a 120 kg. Tais desvios evidenciam prováveis erros de digitação ou apontamento no momento da consolidação dos dados operacionais, não sendo legítimo considerá-los como refletindo a realidade econômico-tributária da empresa;

- Além disso, foram detectadas duplicidades de número de romaneio vinculadas a uma mesma data de abate, o que compromete a rastreabilidade individualizada das operações e reforça a necessidade de revisão crítica da base técnica considerada, com eventual saneamento mediante cruzamento com os documentos fiscais emitidos, tais como XMLs de notas fiscais, registros de GTA, e relatórios oficiais da inspeção sanitária;

- Diante disso, requer-se que as inconsistências técnicas aqui destacadas sejam devidamente desconsideradas como prova isolada de infração fiscal, especialmente naquilo que possa ter influenciado indevidamente a composição

da base de cálculo ou a caracterização de omissão de saídas. A utilização de planilhas internas não validadas, contendo anomalias técnicas, fere os princípios da legalidade, da verdade material e da segurança jurídica, razão pela qual deve o lançamento ser revisto com base em provas robustas e coerentes.

Na mídia anexa a este auto de infração, temos a planilha Excel “DADOS FORNECIDOS PELO CONTRIBUINTE-MÉDIA CARCAÇA”. Nessa planilha todos os dados que ali constam, foram fornecidos pelo contribuinte, extraídos do seu sistema eletrônico de controle de estoque, administrativo.

Em cada linha da planilha é identificada a data do abate, o nº do romaneio interno do frigorífico, o nº do GTA, informação se o animal abatido era macho ou fêmea, a quantidade e o peso total dos animais daquele romaneio. Por essas informações o Fisco apurou a média de peso de cada animal por romaneio. Depois, apurou o peso médio entre todos os lotes de romaneio, chegando então ao valor médio em arrobas dos animais.

Para o ano de 2021 o fisco apurou os seguintes pesos médio das carcaças:

FÊMEA: 14,397@

MACHO: 19,291@

Na presente situação, temos exatamente a prevalência do princípio da verdade material. Os dados foram fornecidos pelo contribuinte, extraídos diretamente do seu sistema de dados e representam as ocorrências reais dos pesos dos animais; visto que esses dados são utilizados pelo frigorífico para pagar os produtores rurais que vendem seus animais para a empresa.

Se existem ali informações artificiais, esse fato é de responsabilidade exclusiva da empresa. Nesta situação, é aplicável o princípio *Nemo auditur propriam turpititudinem allegans*.

Em uma definição bem singela, pode-se dizer que o princípio "**Ninguém pode se beneficiar da própria torpeza**" refere-se a questão de que nenhuma pessoa pode fazer algo incorreto e depois alegar tal conduta em proveito próprio.

Quanto a alegação de que existem duplicidades de número de romaneio vinculadas a uma mesma data de abate, este fato se dá em razão de ter o Fisco organizado os dados, para apurar de forma separada o peso médio dos animais fêmeas e machos.

Assim, quando um mesmo produtor enviou para o abate animais fêmeas e machos, eles constam em um único romaneio. Pela sistemática de apuração do Fisco, o mesmo número de romaneio vai constar na apuração do peso médio das fêmeas e depois também constará na apuração do peso médio dos animais machos. No entanto, os animais fêmeas e machos são considerados uma única vez, inexistindo assim duplicidade de entrada.

A título de exemplo, podemos constatar essa ocorrência no:

Romaneio nº 5797.

Linha 3 da Planilha	Apuração 12 Fêmeas + de 36 meses
Linha 274 da Planilha	Apuração 07 Machos + de 36 meses

Por essas razões, deve ser mantido neste levantamento fiscal o peso médio das carcaças apuradas pelo fisco, na citada planilha.

Conforme demonstrando acima, inexiste real duplicidade de apuração de animais na entrada, restando assim afastada qualquer erro ou influência indevida na composição da base de cálculo ou a caracterização a maior de omissão de saídas.

A planilha elaborada pelo Fisco para apurar o peso médio dos animais abatidos pelo frigorífico, não possui nenhuma anomalia técnica.

3.5 - Sobre o Item V da Defesa.

Argumenta o sujeito passivo que é preciso considerar que existe contradição econômica. Se as operações fossem, de fato, vendas próprias do frigorífico, seria necessária a manutenção de uma ampla rede de distribuição varejista para escoar os volumes apontados, algo inexistente na realidade empresarial do contribuinte. Essa constatação reforça que as atividades fiscalizadas eram, em sua maioria, serviços de abate sob encomenda e não operações mercantis próprias.

O contribuinte comprovou a existência de diversas operações de abate sob encomenda, inclusive com a apresentação de contratos celebrados. Conforme já definido no Item 3.3 deste julgamento, as operações de industrialização de encomenda por conta e ordem de terceiro não irão gerar o lançamento de ICMS-ST para o contribuinte.

No entanto, na situação específica deste auto de infração, onde foi comprovada a saída de mercadoria sem a emissão de nota fiscal, impossível apurar que essa operação de saída é ou não, referente a um abate de terceiro.

Importa também considerar que um estabelecimento frigorífico pode realizar a venda de carne para açouques, supermercados, churrascarias e restaurantes em geral.

3.6 - Sobre o Item VI da Defesa.

Alega o sujeito passivo que é inaplicável a substituição tributária nas operações de industrialização por encomenda. O Parecer nº 539/08/GETRI/CRE/SEFIN, expressamente reconheceu que, nas hipóteses de industrialização por encomenda, quando não há venda da carne pelo frigorífico, não se aplica o regime de substituição tributária. Verifica-se que 86,35% do ICMS-ST calculado decorre de documentos com CFOP 5925 (restante majoritário do ST, frente a CFOP 5101). Operações nessa família de CFOPs sinalizam cadeias de terceiros/industrialização por encomenda, nas quais o frigorífico não pratica circulação própria de mercadoria. Sem a segregação clara

entre COMPRA e PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, a imposição de ST ao estabelecimento revela-se indevida ou, ao menos, não demonstrada.

Sobre este ponto, tem razão o sujeito passivo e os argumentos já foram detalhados nos Itens 3.3 deste julgamento.

3.7 - Sobre o Item VII da Defesa.

Argumenta o sujeito passivo que os créditos de ICMS-ST por serviço de abate praticamente ignorados em 2022 e parte de 2023. A própria planilha do Fisco prevê a coluna “Crédito sobre ICMS ST – Serviço de Abate” (ICMS POR COMPETÊNCIA), porém ela permanece vazia durante todo 2022 e boa parte de 2023, sendo preenchida apenas entre ago/2023 e dez/2023, somando R\$ 11.470,25 — valor irrisório perto do “ICMS ST a recolher” do período (R\$ 2.779.941,09). Se juridicamente cabível o crédito de ST vinculado ao abate por encomenda, a planilha não o apropriou de forma ampla, inflando o saldo de ICMS-ST. Impõe-se a apuração segregada e a apropriação integral desses créditos, com reflexos imediatos na base e no valor do lançamento.

Conforme consta na planilha de apuração do ICMS-ST, quando houve a emissão da nota fiscal com incidência do ICMS sobre o serviço de industrialização por encomenda, o crédito foi concedido para reduzir o ICMS-ST.

Para os casos onde o serviço de industrialização por encomenda não foi tributado, não teve nota fiscal emitida, não há como ser aproveitado como crédito do ICMS-ST devido pelo sujeito passivo.

3.8 - Sobre o Item VIII da Defesa.

Alega o contribuinte que existe inconsistências nos critérios de cálculo utilizados pelo Fisco. A planilha apresentada pelo fisco (“Apuração ICMS e Multa - ICMS Próprio e ST”) contém falhas que invalidam o lançamento:

- A base de cálculo está superestimada por adoção de peso médio de carcaça incompatível com a realidade da produção do contribuinte.
- Conforme planilha ‘MÉDIA CARCAÇA’ apresentada pelo próprio contribuinte, os pesos médios por ano, segregados por sexo (machos e fêmeas), são comprovadamente inferiores àqueles presumidos pelo fisco.
- Exemplo (ano 2021): média de fêmea: 14,45@; macho: 19,29@. O fisco presumiu peso médio de 21,5@, gerando artificialmente excesso de produção e, por consequência, excesso de ICMS presumido.

Conforme já analisado no Item 3.4 deste julgamento, a média da carcaça apurada pelo Fisco deve ser mantida, pois representa exatamente a média de peso dos animais que foram abatidos pelo frigorífico, sem nenhum tipo de presunção, para o ano de 2021.

Ao contrário do que alega o sujeito passivo, no ano de 2021 para apurar a quantidade de carne produzida pelo contribuinte, foi utilizado exatamente o valor médio da carcaça apurada, conforme o demonstrativo, abaixo, parcialmente transscrito:

ANO	MACHO/FÊMEA	QTDE CABEÇAS ENTRADA	MÉDIA PESO CARCAÇA @ *	QTDE KG CARNE RESULTANTE*	QTDE KG CARNE SAÍDA	DIFERENÇA ENTRADAS - SAÍDAS
2020	FÊMEA	16.186	14,10	3.423.904,72	4.058.049,66	1.640.620,30
2020	MACHO	7.497	20,23	2.274.765,24		
2021	FÊMEA	10.737	14,46	2.328.058,20	3.179.506,36	973.611,23
2021	MACHO	6.307	19,29	1.825.059,40		

3.9 - Sobre o Item IX da Defesa.

Argumenta o defensor que tem direito a Aplicação do Benefício Fiscal Previsto no Decreto nº 27.414/2022. Embora as planilhas de movimentação fiscal fornecidas no presente processo não apresentem, de forma expressa, registros de notas fiscais com destino aos estados contemplados pelo Decreto Estadual nº 27.414/2022 (MT, MS, PR, RR, SC, SP e TO) no período de 11 de agosto de 2022 a 28 de fevereiro de 2023, cumpre destacar que:

- A ausência de tais registros pode decorrer de inconsistências na base de dados analisada, como omissão de informações no campo de UF ou falha na extração eletrônica dos dados fiscais;

- Considerando a relevância da redução da base de cálculo prevista pelo decreto — cuja aplicação afasta a cobrança integral do ICMS nas operações interestaduais de gado bovino vivo — requer-se que, em sede de diligência complementar ou análise probatória, seja permitida à autuada a apresentação de arquivos fiscais originários (XMLs das NF-es, arquivos do SPED Fiscal ou relatório oficial da SEFAZ).

Importa considerar que este auto de infração apura o ICMS devido pela empresa em razão da saída de mercadoria sem nota fiscal. A legislação tributária não permite aplicar benefício fiscal para operações irregulares, sem a emissão de nota fiscal.

O período deste auto de infração (ano de 2021) não está acobertado pelo suposto decreto.

Por último, inexiste um Decreto Estadual 27.414/2022 que regule qualquer benefício fiscal. O Decreto Estadual 27.414/2022 refere-se a abertura de crédito orçamentário suplementar, conforme abaixo:



Abre no orçamento-programa anual do estado de Rondônia, crédito adicional suplementar por anulação, até o valor de R\$ 16.002.900,00, para reforço de dotações consignadas no vigente orçamento.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE RONDÔNIA, no uso das atribuições que lhe confere o inciso V do artigo 65 da Constituição do Estado e nos termos do § 2º do artigo 8º da Lei nº 5.246, de 10 de janeiro de 2022,

DECRETO:

Art. 1º Fica aberto no orçamento-programa anual do estado de Rondônia, crédito adicional suplementar por anulação, até o valor de R\$ 16.002.900,00 (dezessete milhões dois mil e novecentos reais), em favor das unidades orçamentárias: Superintendência Estadual de Turismo - SETUR, Contabilidade Geral do Estado - COGES, Secretaria de Estado de Segurança, Defesa e Cidadania - SESDEC, Secretaria de Estado da Educação - SEDUC, Fundação Cultural do Estado de Rondônia - FUNCER, Centro de Educação Técnico-Profissional na Área de Saúde - CETAS, Agência Estadual de Vigilância em Saúde de Rondônia - AGEVISA, Secretaria de Estado da Agricultura - SEAGRI e Secretaria de Estado da Assistência e do Desenvolvimento Social - SEAS, para atendimento de despesa corrente, no presente exercício, indicadas no Anexo II.

Parágrafo único. Os recursos necessários à execução do disposto no **caput** decorrerão de anulação parcial das dotações orçamentárias, indicadas no Anexo I e nos valores especificados.

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Palácio do Governo do Estado de Rondônia, em 15 de agosto de 2022, 134º da República.

MARCOS JOSÉ ROCHA DOS SANTOS
Governador

3.10 - Sobre o Item X da Defesa.

Alega o sujeito passivo que existem chaves duplicadas nas notas de entrada e sua repercussão na legitimidade do lançamento. Durante a análise técnica dos documentos fiscais que compõem a base de dados apresentada no presente processo, identificou-se a existência de diversas notas fiscais eletrônicas com chaves de acesso duplicadas na aba “ENTRADAS” da planilha denominada “NFE PRÓPRIA.xlsx”, utilizada como fundamento para a autuação fiscal ora combatida. A duplicidade de registros com a mesma CHAVE_ACESSO, sem qualquer distinção de natureza ou justificativa documental, representa uma grave inconsistência nos dados utilizados pela fiscalização, que pode inflar artificialmente os valores atribuídos como base de cálculo, gerando a ilusão de repetição de entradas que, na prática, ocorreram uma única vez.

A suposta duplicidade de nota fiscal de entrada constante na planilha Excel “NFE PRÓPRIA”, ocorre na verdade, para as notas fiscais que possuem mais de um Item de produto na nota fiscal.

Quando a nota fiscal emitida, possui apenas um Item de produto, por exemplo “Machos + de 36 meses”, o número de identificação da NFe e sua chave de acesso, aparece uma única vez na planilha.

Para os casos onde a nota fiscal possui mais de um Item de produto, o número de identificação da NFe e sua chave de acesso constam também nas linhas de cada item de produto.

Essa técnica de exibição do número de identificação da NFe e sua chave de acesso em mais de uma linha, não representa duplicidade, pois os valores

foram apurados por item de produto, visto que era necessário diferenciar animais machos e fêmeas.

O valor total das notas fiscais não foram somados para fins do levantamento, apenas o valor total dos produtos.

Em razão desse fato, este argumento do sujeito passivo não será considerado, pois inexiste, duplicitade de valores considerados na entrada.

3.11 - Sobre o Item XI da Defesa.

Alega o contribuinte que:

- Devem ser consideradas as informações oficiais da IDARON e dos estornos de GTA como limitador da incidência tributária;

- Os dados constantes da planilha intitulada “RELATÓRIO DE CONFIRMAÇÃO DA INSPEÇÃO IDARON - ENTRADA GTA.xlsx”, extraída do sistema oficial SISIDARON, evidenciam, com respaldo documental da vigilância sanitária estadual, que diversas Guias de Trânsito Animal (GTAs) emitidas com destino ao estabelecimento frigorífico da autuada não resultaram em efetivo ingresso ou abate do total de animais nelas declarados;

- A aba “DEVOLUÇÃO BOVINO” do referido relatório registra, de forma detalhada, divergências quantitativas entre o número de bovinos informados nas GTAs e o número real de animais abatidos, constando inclusive coluna específica de “Estornados”, a qual discrimina as diferenças individualmente, permitindo identificar situações em que parte dos animais foi devolvida ou sequer chegou ao estabelecimento. Tais ocorrências, documentadas e ratificadas por órgão oficial de fiscalização sanitária, demonstram que eventuais presunções fiscais de saída de mercadorias com base apenas na emissão das GTAs são materialmente infundadas e juridicamente insustentáveis;

- Importa destacar que a GTA é um documento sanitário e não fiscal, destinado ao controle do trânsito de animais vivos, e não se presta como prova suficiente da ocorrência do fato gerador do ICMS, nos termos da jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça.

Importante esclarecer que no presente levantamento fiscal, foi utilizado as informações do GTAs fornecidas pela IDARON apenas para atestar e confirmar a quantidade de gado bovino que efetivamente deu entrada no frigorífico.

Nenhum GTA foi considerado como documento fiscal de saída de mercadoria.

Como esclarece o autor do feito nas folhas de n. 14 e 15, no presente levantamento fiscal, os GTAs utilizados foram aqueles para os quais a fiscalização sanitária do IDARON de forma in loco, confirmou a chegada dos animais para abate, através do sistema SISIDARON.

Quanto a aba “DEVOLUÇÃO BOVINO”, da planilha intitulada “RELATÓRIO DE CONFIRMAÇÃO DA INSPEÇÃO IDARON - ENTRADA GTA.xlsx”, podemos constatar que para o ano de 2021, conta como registro de devolução:

Total Estornado de Macho – 2021 = 215

Total Estornado de Fêmea – 2021 = 233

Na aba “RESUMO APURAÇÃO QTD CB” pode-se constatar que o Fisco considerou essa quantidade de cabeça de gados estornadas.

ANO	MACHO - ENTRADA CONFIRMADA	MACHO - ESTORNO	MACHO - SALDO	FÊMEA - ENTRADAS CONFIRMADAS	FÊMEA - ESTORNO	FÊMEA - SALDO	TOTAL ANIMAIS LIQUIDOS
2020 Total	7497	0	7497	16186	0	16186	23683
2021 Total	6522	215	6307	10970	233	10737	17044

Para o cálculo da quantidade de carne produzida em 2021, utilizou-se a quantidade líquida de animais abatidos.

Em razão desse fato, inexiste qualquer mácula, erro ou falha na apuração da quantidade de animais abatidos pelo frigorífico no ano de 2021.

O levantamento fiscal utilizou de uma metodologia explicada em detalhes no Relatório da Fiscalização, que será analisado no próximo item deste julgamento.

3.12 - Sobre o Item XII da Defesa.

Alega o contribuinte que a metodologia adotada pela fiscalização, conforme evidenciado na planilha intitulada “APURAÇÃO ICMS E MULTA - FALTA DE DOCUMENTO FISCAL.xlsx”, baseia-se exclusivamente em estimativas genéricas sobre peso médio de carcaça bovina e presunção de venda da totalidade do produto resultante dos abates realizados, para assim apurar uma suposta diferença entre o volume abatido e o volume efetivamente documentado por meio de notas fiscais de saída. Ocorreu a desconsideração de perdas, estornos, refugos e devoluções documentadas – A planilha ignora que nem toda a carne resultante do abate é comercializada. Há perdas naturais no processo industrial (refugos, resíduos, ossos), bem como registros oficiais de estornos e devoluções de bovinos (conforme relatório da IDARON), que reduzem substancialmente a base de cálculo presumida.

Conforme analisado e demonstrado no Item 3.11 deste julgamento, inexiste a quantidade de gado registrada como estornado, nos registros oficiais do relatório da IDARON para o ano de 2021, foram considerados, portanto, este argumento não se sustenta.

Quanto ao argumento de que o levantamento fiscal baseia-se exclusivamente em estimativas genéricas sobre peso médio de carcaça bovina, conforme já analisado em profundidade no Item 3.4 o peso médio da carcaça apurada pelo Fisco foi realizado em informações sólidas, fornecidas pelo próprio contribuinte, sem erros ou duplicidades; portanto, o peso médio apurado é o real e deve ser mantido.

Assiste razão parcial ao contribuinte quando alega que o Fisco utiliza a presunção de venda da totalidade do produto resultante dos abates realizados. A razão de existir de uma empresa é explorar economicamente uma atividade comercial, objetivando o lucro, através da venda de seus produtos.

Em razão desse fato, o Fisco apurou o índice de conversão em carne, relativo a carcaça abatida de um animal fêmea ou macho, conforme exposto no item 4.2.4 “Da Apuração” do Relatório Fiscal da Auditoria.

Após apurar a quantidade de animais machos e fêmeas líquidos abatidos no ano de 2021 e apurar o peso médio de suas respectiva carcaças, calculou-se o total de carne produzida pelo abate.

A quantidade total de carne produzida pelo frigorífico é o resultado da multiplicação do peso médio da carcaça x quantidade de animais x 15 (uma arroba = a 15kg). Cálculo específico para animais machos e outro para as fêmeas, visto que as carcaças produzem quantidade de carnes diferentes.

Importante considerarmos aqui que o peso médio resultante do abate do animal vivo (peso médio da carcaça) representa o valor pago pela arroba ao produtor rural que vendeu o gado.

De fato, nesse peso, ainda existe o osso, já que todos os miúdos (órgãos internos) do animal, já foram retirados e são vendidos pelos frigoríficos (coração, fígado, bucho) inclusive para o consumo humano.

O frigorífico realiza a venda da carne também com osso. As bandas traseiras, dianteiro são vendidas e pesadas também com o osso, portanto, não é um erro ou falha do fisco em não considerar o peso dos ossos como perdas.

Se o frigorífico teve alguma perda, estorno, refugo e devoluções documentadas com a respectiva emissão de nota fiscal, esse volume foi considerado no auto de infração que apurou o crédito tributário relativo a saída de carne acobertada com a emissão de notas fiscais.

Mais uma vez, importa lembrar que a presente ação fiscal, constitui um crédito tributário relativo a saída de mercadoria sem a emissão de nota fiscal. Na apuração da Conta Gráfica do contribuinte, já foram devidamente consideradas as perdas, estornos, refugos e devoluções devidamente documentadas com a emissão das respectivos notas fiscais.

Considerar neste levantamento fiscal, novamente essas informações é apurar em duplicidade. O que iria ocasionar uma redução indevida da quantidade de carne produzida e do imposto apurado.

O Fisco demonstrou que no ano de 2021 o sujeito passivo produziu 4.153.117,60 quilos de carne e efetuou a venda com emissão de notas fiscais de 3.179.506,36 quilos de carne.

Restou apurado que o sujeito passivo efetuou a saída de 973.611,23 quilos de carne sem emitir nota fiscal de saída.

Conforme visto e analisado, o levantamento fiscal foi realizado de acordo com a técnica correta e nos termos do permitido pela legislação tributária, notadamente o artigo 71 da Lei 688/96 e seus parágrafos.

Inexiste falha, erro ou qualquer duplicidade em suas planilhas e cálculos realizados, devendo, portanto, ser mantido em sua integralidade o crédito tributário aqui lançado.

A penalidade aplicada foi:

Lei 688/96

“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;”

A penalidade aplicada coaduna-se perfeitamente a infração cometida.

Considerando os documentos juntados aos autos e o que dispõe a legislação tributária analisada, somos favoráveis a manutenção desta ação fiscal, vez que possui fartas provas materiais que a embasam.

4 – CONCLUSÃO

De acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei nº 4929/2020 no uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157, de 24 de julho de 2000, julgo o auto de infração **PROCEDENTE** e **DEVIDO** o crédito tributário no valor de R\$ 2.456.673,84 (Dois milhões, quatrocentos e cinquenta e seis mil, seiscentos e setenta e três reais e oitenta e quatro centavos) que deverá ser atualizado, inclusive com juros de mora, até a data do seu pagamento.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste com o direito a redução da multa em 40% (quarenta por cento), se efetuado até 30 (trinta) dias contados da intimação do julgamento em primeira instância.

Restando garantido o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e a consequente ação de execução fiscal.

Porto Velho, 11 de novembro de 2025.

Anderson Aparecido Arnaut
Julgador de 1^a Instância