



**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 : 20252903700029.  
DATA DA AUTUAÇÃO : 18/10/2025.  
E-PAT : 111.949.  
CAD/CNPJ/CPF: :  
CAD/ICMS: : 721.654-8.  
DADOS DA INTIMAÇÃO :

**DECISÃO Nº 20252903700029-2025-PARCIAL PROCEDENTE-SEM RECURSO-1UJ-TATE-SEFIN**

1. Não pagamento do ICMS antecipado referente ao encerramento da fase de Diferimento na saída interestadual de gado em pé. 2. Defesa tempestiva. 3. Infração parcialmente ilidida. 4. Auto de Infração Parcial Procedente.

**1 – RELATÓRIO**

Conforme descrito no auto de infração nº 20252903700029, lavrado em 18/10/2025, constatou-se nas folhas 01 do anexo “20252903700029.PDF”, que:

“O sujeito passivo acima identificado promoveu a SAÍDA DE MERCADORIA (BOVINOS MACHOS DE DIFERENTES FAIXAS ETÁRIAS), acobertada pela NF-e

nº 6436161, de sua própria emissão, sujeita ao pagamento do ICMS em razão do ENCERRAMENTO DA FASE DO DIFERIMENTO, uma vez que o produto é decorrente de aquisição de terceiros, tendo em vista que as marcas identificadas nos animais não condizem com aquelas descritas na GTA nº 383867 (conforme fotos em anexo), constatado durante a verificação fiscal. Dessa forma, resta configurado o encerramento do diferimento, nos termos do Item 07, Parte 02, Anexo III do RICMS-RO, sendo devido o imposto anteriormente diferido, pois caracterizado o fato gerador pela saída subsequente promovida, ainda que isenta ou não tributada (art. 13, § 1º, inciso II, do Anexo III do RICMS-RO). Base de Cálculo conforme Pauta Fiscal IN nº 44/2025/GAB/CRE: Bovinos machos de 13 a 24 meses: R\$ 3.029,00 × 63 = R\$ 190.827,00. ICMS = R\$ 190.827,00 × 12% = R\$ 22.899,24.”

A infração foi capitulada no artigo 12, inciso II, combinado com o artigo 57, inciso II, letra “a” e artigo 5º, parágrafo único do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 22.721/2018. A multa foi capitulada no artigo 77, inciso VII, alínea “e”, item “4”, da Lei 688/96 – conforme folhas 01 do anexo “20252903700029.PDF”.

O crédito tributário, à época da lavratura, foi lançado com a seguinte composição, conforme consta das folhas 01 do anexo “20252903700029.PDF”:

Descrição	Crédito Tributário
Tributo:	R\$ 22.899,24
Multa	R\$ 22.899,24
Juros	R\$ 0,00
A. Monetária	R\$ 0,00
Total do Crédito Tributário	R\$ 45.798,48

A fiscalização foi realizada no Posto Fiscal de Vilhena/RO, (fls. 01 do volume dos autos), sendo o sujeito passivo intimado via DET – Domicílio Eletrônico Tributário, através da notificação nº 15158808, enviada em 20/10/2025, com ciência em 21/10/2025, conforme folhas 31 do anexo “20252903700029.PDF”.

## 2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

O sujeito passivo apresentou ao Tribunal Administrativo Tributário, defesa tempestiva conforme consta:

- do “Protocolo de Recebimento de Defesa Tempestiva nº 400-2025” em 13/11/2025;

- do “e-PAT” - campo “Data de Apresentação da Defesa” em 13/11/2025;
- do anexo da defesa “Recurso Administrativo 20252903700029.pdf”, em 04/11/2025.

Foi concedido pelo Fisco, o efeito suspensivo do crédito tributário, lançado na conta corrente do contribuinte. Sendo que a defesa alega os seguintes argumentos:

## **2.1 – DO MÉRITO E DO FUNDAMENTO JURÍDICO:**

A defesa alega ausência de fato gerador do ICMS na operação que foi objeto de autuação. Que a Fiscalização erroneamente interpretou como "saída de mercadoria" passível de tributação, é, na realidade, uma simples transferência de gado entre estabelecimentos de mesma titularidade. A Transferência foi realizada do RANCHO ALLEGNA, localizada no município de Pimenta Bueno/RO, para a FAZENDA SAO JOSE/ST GO 173 SN ESTRADA CANGAS - DIREITA 1 KM ZONA RURALCEP: 76 ARUANA/GO.

Que o Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 49, declarada a inconstitucionalidade de dispositivos da Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir) que permitiam a cobrança do ICMS em operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos pertencentes à mesma pessoa jurídica. Diz que a súmula n. 166 do Supremo Tribunal de Justiça, menciona que não constitui fato gerador do ICMS, o simples descolamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Alegações da defesa conforme folhas 01 a 03, do anexo da defesa “Recurso Administrativo 20252903700029.pdf”.

## **2.2 – INAPLICABILIDADE DA CAPITULAÇÃO LEGAL BASEADA NO ENCERRAMENTO DA FASE DO DIFERIMENTO:**

A defesa alega que a autuação fiscal lavrada com fundamento no suposto “encerramento da fase do diferimento” mostra-se indevida e inaplicável, uma vez que parte de premissa jurídica equivocada acerca da dinâmica do diferimento do ICMS no Estado de Rondônia. O diferimento do imposto, conforme dispõe o artigo 13, inciso II, §1º, do Anexo III do RICMS/RO, não representa dispensa do tributo, mas apenas o adiamento da exigibilidade do ICMS para momento futuro, qual seja, a ocorrência do efetivo fato gerador subsequente. Diz

que a capitulação legal invocada pelo Fisco, baseada no encerramento do diferimento, é inaplicável ao caso concreto, por ausência de suporte fático.

Alegações da defesa conforme folhas 03 a 04, do anexo da defesa “Recurso Administrativo 20252903700029.pdf”.

### **2.3 – DA IRREGULARIDADE NA PENALIDADE APLICADA – CASO ANÁLOGO – AUTOS N. 20252903700013:**

A defesa alega que a penalidade imposta nos autos n. 20252903700013, demonstra irregularidade na aplicação: “por acobertar com documento fiscal operação tributada, como não tributada ou isenta”, revela-se indevida, pois a operação em questão não se enquadra como fato gerador de nova obrigação tributária, mas tão somente como ato que encerra o diferimento do imposto devido em etapa anterior.

Alegações da defesa conforme folhas 04, do anexo da defesa “Recurso Administrativo 20252903700029.pdf”.

### **2.4 – DAS INCONSISTÊNCIAS EQUIVOCADAMENTE APLICADAS NA CAPITULAÇÃO E BASE DE CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO:**

A defesa alega que o auto de infração em apreço padece de vícios materiais e jurídicos que comprometem sua validade e eficácia, especialmente quanto à capitulação legal, base de cálculo e penalidade aplicadas. Cita, que o julgador de primeira instância, ao analisar caso análogo (PAT nº 20252903700011), reconheceu a necessidade de correção do enquadramento legal, evidenciando que o Fisco de Rondônia vem aplicando dispositivos inadequados do RICMS/RO e da Lei nº 688/96 em operações de mera transferência de gado entre estabelecimentos de mesma titularidade. Diz que na referida decisão administrativa, restou consignado que:

“O dispositivo de diferimento inicialmente utilizado (Item 07, Parte 2, Anexo III do RICMS/RO) é incorreto, devendo-se aplicar, quando cabível, o Item 05, nota 1, II, Parte 2, do mesmo Anexo, que trata especificamente de transferência interestadual de animais vivos.”

A impugnante afirma que a base de cálculo utilizada foi pautada em valor de referência fiscal inferior ao valor real da nota e que não observou o art. 13 do Anexo III

do RICMS, que impõe a utilização do valor efetivo da operação ou o maior valor entre este e o preço mínimo de pauta. A penalidade aplicada com fundamento no art. 77, VII, “e”, item 4, da Lei nº 688/96, mostra-se inadequada, pois trata de hipótese de “acobertamento de operação tributada como não tributada”, o que não se aplica ao caso de mera transferência de bens. A penalidade cabível, ainda que houvesse fato gerador, seria a prevista no art. 77, IV, “a”, 1, referente à falta de recolhimento do imposto, hipótese que tampouco se verifica no presente caso por ausência de fato gerador.

Alegações da defesa conforme folhas 04 a 06, do anexo da defesa “Recurso Administrativo 20252903700029.pdf”.

E por fim, a defesa requer o conhecimento da defesa administrativa, anulação do auto de infração por inexistência do fato gerador do ICMS na operação de transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular e suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme folhas 06, do anexo da defesa “Recurso Administrativo 20252903700029.pdf”.

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

#### **3.1 – DO MÉRITO E DO FUNDAMENTO JURÍDICO:**

A defesa alega ausência de fato gerador do ICMS na operação que foi objeto de autuação e que a Fiscalização erroneamente interpretou como “saída de mercadoria” passível de tributação, uma simples transferência de gado entre estabelecimentos de mesma titularidade. A Transferência foi realizada do \_\_\_\_\_, localizada no município de Pimenta Bueno/RO, para a

\_\_\_\_\_, que o Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 49, declarou a inconstitucionalidade de dispositivos da Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir) que permitiam a cobrança do ICMS em operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos pertencentes à mesma pessoa jurídica e que a súmula n. 166 do Supremo Tribunal de Justiça, menciona que não constitui fato gerador do ICMS, o simples descolamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

O assunto em análise, se distingue da tese firmada pelo STF, do STJ e da Lei nº 332 de 2018, pois o objeto da autuação não é a transferência interestadual de gado entre pastos do mesmo titular. A autuação realizada no caso concreto é sobre o não

Página **5** de **22**

pagamento do imposto diferido na compra do gado, realizada anteriormente, ocorrendo o encerramento desse diferimento na saída interestadual, conforme Item 05 da Parte 2 do ANEXO III do RICMS/RO. Portanto, não se aplica ao caso, a tese firmada pelo STF no ARE 1.255.885 e nem a decisão proferida na ADC 49. Dessa forma, as alegações da defesa não prosperam, e por isso, esse julgador considera que o contribuinte não tem razão nas alegações efetuadas.

Ressaltamos que a Súmula nº 05/2021, emitida pelo Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais - TATE - trata da transferência de bens e mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, entretanto, ressalva a cobrança do imposto diferido. Lembramos, que a Súmula nº 05/2021 é aplicado ao caso em análise, pois trata-se de processo administrativo pendente de conclusão, além disso, o objetivo desse julgador é demonstrar que existe a ressalva para a cobrança do ICMS diferido. (grifo nosso)

Citamos a seguir decisão judicial referente ao Mandado de Segurança nº 0714957-26.2021.8.01.0001 que se refere ao mesmo assunto e faz ressalva semelhante a Súmula nº 05/2021, emitida pelo Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais - TATE: (grifo nosso)

#### Dispositivo

Ante o exposto, **CONCEDO A SEGURANÇA**, com fim único de declarar a inexistência da cobrança de ICMS, em se tratando de transferência de mercadoria entre estabelecimento da mesma pessoa jurídica, a ser examinado caso a caso,

[//pjepeg.tjro.jus.br/consulta/ConsultaPublica/DetailheProcessoConsultaPublica/documentoSemLoginHTML.seam?ca=cb62995df12863f1a93](http://pjepeg.tjro.jus.br/consulta/ConsultaPublica/DetailheProcessoConsultaPublica/documentoSemLoginHTML.seam?ca=cb62995df12863f1a93)

12/2023, 16:16

Processo Judicial Eletrônico - 1º Grau

exigindo para tanto a comprovação de proprietário rural nos estados envolvidos e, ainda, a origem do gado que pretende movimentar, sem os quais não é possível deixar de exigir o pagamento tributário vindicado.

A sentença judicial proferida estabelece claramente que é inexigível a cobrança do imposto na transferência de mercadoria entre estabelecimento da mesma pessoa. Entretanto, existe a ressalva que a análise será feita caso a caso e, que o proprietário rural tem de comprovar a origem do gado, sem esses requisitos não é possível deixar de exigir o pagamento do tributo. Portanto, o Fisco agiu conforme determinação do poder judiciário e

conforme a legislação tributária vigente na época dos fatos geradores. Basta verificar que a redação da infração deixa bem claro, que a operação que está sendo objeto da autuação é a falta de pagamento do imposto ICMS DIFERIDO na operação anterior, vejamos transcrição do campo “Descrição da Infração” do auto em análise: (grifo nosso)

“O sujeito passivo acima identificado promoveu a SAÍDA DE MERCADORIA (BOVINOS MACHOS DE DIFERENTES FAIXAS ETÁRIAS), acobertada pela NF-e nº 6436161, de sua própria emissão, sujeita ao pagamento do ICMS em razão do ENCERRAMENTO DA FASE DO DIFERIMENTO, uma vez que o produto é decorrente de aquisição de terceiros, tendo em vista que as marcas identificadas nos animais não condizem com aquelas descritas na GTA nº 383867 (conforme fotos em anexo), constatado durante a verificação fiscal. (...)”

O TJ/RO, analisando situação análoga – operação de transferência de animais decorrente de encerramento do diferimento, no Processo nº 7001224-61.2016.8.22.0014, reverteu uma Decisão concedida liminarmente a favor de um sujeito passivo, denegando a segurança, conforme transcrição abaixo:

“No que se refere às operações relativas a gado em pé e produtos resultantes de seu abate, o Decreto 8.321/98 em seu artigo 648 e incisos, dispõe que o lançamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de gado em pé, bovino, bubalino ou suíno, caprino ou ovino, fica diferido para o momento em que ocorrer determinados fatos relevantes, os quais restaram expressamente previstos em lei, a exemplo da saída do bem para outro Estado da Federação, prevista no inciso II daquele dispositivo.

(...)

1. Não havendo prova pré-constituída de que a hipótese em apreço afasta a incidência de ICMS, denega-se a segurança, uma vez poder se tratar de lançamento de ICMS decorrente do diferimento tributário aplicável à espécie.”

Citamos também acórdãos proferidos por este tribunal em casos semelhantes, vejamos transcrição:

ACÓRDÃO Nº 064/2025/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA: ICMS/MULTA – DEIXAR DE PAGAR O ICMS DIFERIDO – ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO – SAÍDA INTERESTADUAL DE GADO EM PÉ – OCORRÊNCIA. Restou provado nos autos que o sujeito passivo, na condição

de responsável tributário, deixou de pagar o imposto diferido, referente a aquisição interna de gado. Encerrado o diferimento pela saída com destino a outra unidade da Federação (Item 05, Nota 1, Inciso II, PARTE 2 do Anexo III do RICMS/RO). Aplicação da Súmula 005 TATE/RO, parte final. Infração não ilidida. Mantida a procedência do Auto de Infração. Recurso Voluntário desprovido. Decisão Unânime.

O imposto lançado por meio deste auto, incidiu nas operações anteriores, não se referindo à incidência na transferência da mercadoria, pois essa operação foi utilizada apenas como definição do encerramento do diferimento e da obrigação do recolhimento do ICMS, por substituição tributária. Sendo, que o ICMS aqui cobrado, como já dito, é o relativo aos fatos geradores ocorridos anteriormente (aquisição interna do gado em pé) e que, pelo regime do diferimento, o pagamento foi postergado para o encerramento do diferimento, o que se deu neste caso.

### **3.2 – INAPLICABILIDADE DA CAPITULAÇÃO LEGAL BASEADA NO ENCERRAMENTO DA FASE DO DIFERIMENTO:**

A defesa alega que a autuação fiscal lavrada com fundamento no suposto “encerramento da fase do diferimento” mostra-se indevida e inaplicável, uma vez que parte de premissa jurídica equivocada acerca da dinâmica do diferimento do ICMS no Estado de Rondônia. O diferimento do imposto, conforme dispõe o artigo 13, inciso II, §1º, do Anexo III do RICMS/RO, não representa dispensa do tributo, mas apenas o adiamento da exigibilidade do ICMS para momento futuro, qual seja, a ocorrência do efetivo fato gerador subsequente. Diz que a capitulação legal invocada pelo Fisco, baseada no encerramento do diferimento, é inaplicável ao caso concreto, por ausência de suporte fático.

O diferimento do ICMS é uma técnica utilizada na legislação tributária de Rondônia para operações com bovinos, não sendo um benefício fiscal, uma isenção ou uma renúncia de receita. Trata-se, sim, de uma mera postergação do momento do recolhimento do imposto para uma etapa posterior da cadeia. Quando o diferimento é "quebrado" ou "encerrado", o imposto que estava diferido torna-se devido. E, como afirmado pela defesa, o diferimento é uma postergação do momento do recolhimento do imposto para uma etapa posterior da cadeia. (grifo nosso)

O diferimento do ICMS é uma técnica de tributação que posterga o momento do recolhimento do imposto, ou seja, acontece o fato gerador, a saída da mercadoria

do estabelecimento do contribuinte do ICMS, mas não ocorre o lançamento e o pagamento do ICMS nesse momento. O diferimento é uma das três modalidades de substituição tributária (antecedente, concomitante e subsequente) e obrigatoriamente, sempre há a transferência da responsabilidade pelo pagamento do ICMS.

Lembramos que o diferimento é a modalidade de substituição tributária que o contribuinte substituto tributário é responsável pelo recolhimento do ICMS referente as operações que já aconteceram, também conhecida como substituição tributária “para trás”. Ressaltamos que os autuantes comprovaram nos autos que o gado bovino não nasceu na propriedade do sujeito passivo e que foram adquiridos de terceiros, tendo em vista que as marcas identificadas nos animais não condizem com aquelas descritas na GTA nº 383867 (conforme fotos em anexo nas folhas 05 e 11 a 27, do anexo “20252903700029.PDF”), constatado durante a verificação fiscal.

A autuação realizada pelos auditores não é referente a operação de transferência, e sim, uma operação sujeita ao encerramento do diferimento, que foi a aquisição de gado bovino de outro produtor rural. O diferimento ocorre, quando o lançamento e o pagamento do imposto ficam transferidos para as etapas posteriores, ou seja, para o momento em que se dá o encerramento do diferimento. O RICMS/RO estabelece que são diferidas as sucessivas saídas de gado em pé, bovino, bufalino, suíno, caprino ou ovino, considerando encerrado o diferimento, dentre outras situações, quando ocorrer a saída com destino a outra unidade da federação, o que se deu, no presente caso. Vejamos a legislação tributária:

LEI 688/96:

Art. 5º 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.

§ 1º. O destinatário da mercadoria ou do serviço é responsável pelo pagamento do imposto diferido, inclusive nos casos de perecimento, perda, consumo ou integração no ativo imobilizado ou outro evento que importe na não realização de operação ou prestação subsequente. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 2º. As operações ou prestações sujeitas ao regime de diferimento serão definidas em decreto do Poder Executivo. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

ANEXO III DO RICMS/RO – DIFERIMENTO:

Art. 1º. As operações com mercadorias ou prestações de serviços contempladas com diferimento são as relacionadas na Parte 2 deste anexo. (Lei 688/96, art. 5º, § 2º)

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. (Lei 688/96, art. 5º, caput)

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.

Parte 2 dos diferimentos – item 05:

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

Nota: Reinstituído na forma do Decreto 23438/2018 e Conv. ICMS 190/17 – válido até 31/12/2032.

Nota 1. Encerra-se o diferimento no momento em que ocorrer qualquer uma das seguintes situações: (NR dada pelo Dec. 25566/20 – efeitos a partir de 27.11.2020) (...)

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

#### ANEXO XI DO RICMS/RO - DISCIPLINA A ATIVIDADE DO PRODUTOR RURAL:

Art. 3º. São obrigações do produtor rural:

I - pagar o imposto quando devido;

RICMS/RO:

Art. 7º. 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, nos termos previstos no Anexo III deste Regulamento. (Lei 688/96, art. 5º)

Art. 11. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. (CTN, art. 113, § 1º)

Art. 12. As alíquotas do imposto são: (Lei 688/96, art. 27)

I - Nas operações ou prestações internas ou naquelas que tenham se iniciado no exterior:

b) 12% (doze por cento) nas operações com as seguintes mercadorias e serviços:

1. animais vivos;

(...)

Art. 57. O imposto deverá ser pago através de DARE, conforme disposto no artigo 58:

II - antes da operação ou do início da prestação do serviço, nos seguintes casos:

a) saídas de produtos primários, semielaborados e sucata, observada a alínea “b” do inciso XI do caput;

É de fundamental importância observar que a nota fiscal nº 6436161, emitida em 18/10/2025, a qual acobertou a saída dos animais para fora do estado de Rondônia descreve no campo “Natureza de Operação”, nas folhas 03 do anexo “20252903700029.PDF”, que se trata de uma “Transferência de mercadoria adquirida de terceiro”. Portanto, não resta dúvidas, que se trata de uma operação de encerramento do Diferimento do ICMS, cujo fato gerador, aconteceu no momento da venda interna do gado para o sujeito passivo e cujo pagamento foi postergado para antes de iniciar a operação de saída interestadual. Pagamento esse, não comprovado pelo sujeito passivo, justificando a autuação fiscal realizado pelo auditor em exercício das suas funções, portanto, esse julgador afasta as alegações da defesa por não encontrar amparo na legislação tributária.

### **3.3 – DA IRREGULARIDADE NA PENALIDADE APLICADA – CASO ANÁLOGO – AUTOS N. 20252903700013:**

A defesa alega que a penalidade imposta nos autos n. 20252903700013, demonstra irregularidade na aplicação: “por acobertar com documento fiscal operação tributada, como não tributada ou isenta”, revela-se indevida, pois a operação em questão não se enquadra como fato gerador de nova obrigação tributária, mas tão somente como ato que encerra o diferimento do imposto devido em etapa anterior.

A defesa tem razão nesse ponto, pois a descrição da infração deixa bem claro, que a operação que está sendo objeto da autuação é a falta de pagamento do imposto ICMS DIFERIDO da operação anterior, vejamos transcrição do campo “Descrição da Infração” do auto em análise: (grifo nosso)

“O sujeito passivo acima identificado promoveu a SAÍDA DE MERCADORIA (BOVINOS MACHOS DE DIFERENTES FAIXAS ETÁRIAS), acobertada pela NF-e nº 6436161, de sua própria emissão, sujeita ao pagamento do ICMS em razão do ENCERRAMENTO DA FASE DO DIFERIMENTO, uma vez que o produto é decorrente de aquisição de terceiros, tendo em vista que as marcas identificadas nos animais não condizem com aquelas descritas na GTA nº 383867 (conforme fotos em anexo), constatado durante a verificação fiscal. (...)”

Salientamos que a impugnante reconhece que a infração é referente ao Diferimento do ICMS, conforme consta em diversas passagens do Recurso Administrativo, vejamos transcrição:

- A penalidade cabível, ainda que houvesse fato gerador, seria a prevista no art. 77, IV, “a”, 1, referente à falta de recolhimento do imposto, hipótese que tampouco se verifica no presente caso por ausência de fato gerador, conforme folhas 04 a 06, do anexo da defesa “Recurso Administrativo 20252903700029.pdf”.
- Diz que na referida decisão administrativa, restou consignado que: “O dispositivo de diferimento inicialmente utilizado (Item 07, Parte 2, Anexo III do RICMS/RO) é incorreto, devendo-se aplicar, quando cabível, o Item 05, nota 1, II, Parte 2, do mesmo Anexo, que trata especificamente de transferência interestadual de animais vivos.” – conforme folhas 04 a 06, do anexo da defesa “Recurso Administrativo 20252903700029.pdf”.
- A defesa alega que a autuação fiscal lavrada com fundamento no suposto “encerramento da fase do diferimento” mostra-se indevida e inaplicável, uma vez que parte de premissa jurídica equivocada acerca da dinâmica do diferimento do ICMS no Estado de Rondônia. O diferimento do imposto, conforme dispõe o artigo 13, inciso II, §1º, do Anexo III do RICMS/RO, não representa dispensa do tributo, mas apenas o adiamento da exigibilidade do ICMS para momento futuro, qual seja, a ocorrência do efetivo fato gerador subsequente. Diz que a capitulação legal invocada pelo Fisco, baseada no encerramento do diferimento, é inaplicável ao caso concreto, por ausência de suporte fático, conforme folhas 03 a 04, do anexo da defesa “Recurso Administrativo 20252903700029.pdf”.

Ressaltamos, que estando o processo em fase de julgamento, o artigo 108 da Lei 688/1996, determina que os erros de fato e os de capitulação da infração ou

da penalidade possam ser 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, vejamos transcrição:

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. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

§ 2º. Em qualquer caso previsto neste artigo, será ressalvado ao interessado, expressamente, a possibilidade de efetuar o pagamento do crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, contados da intimação, com desconto igual ao que poderia ter usufruído no decurso do prazo previsto para a apresentação de defesa tempestiva. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

Portanto, com base no artigo 108 da lei 688/96, esse julgador corrige de ofício a capitulação da infração e da penalidade aplicada, passando a infração ser enquadrada no artigo 11, no artigo 12, inciso I, alínea “b-1”, artigo 57, inciso II, alínea “a” do RICMS/RO aprovado pelo Decreto 22.721/2018, combinado com o artigo 2º e Item 5, Nota 1, Inciso II, da Parte 2 do Anexo III do RICMS/RO, combinado com artigo 3º, item I do ANEXO XI DO RICMS/RO e combinado com artigo 77, inciso VII, alínea b-2 e a penalidade passa a ser enquadrada no artigo 77, inciso VII, alínea b-2 :

LEI 688/96:

Art. 5º 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.

§ 1º. O destinatário da mercadoria ou do serviço é responsável pelo pagamento do imposto diferido, inclusive nos casos de perecimento, perda, consumo ou integração no ativo imobilizado ou outro evento que importe na não realização de operação ou prestação subsequente. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

VII - infrações relacionadas às operações com mercadorias ou bens ou, ainda, aos

casos de prestações de serviços:

b) multa de 90% (noventa por cento):

2. do valor do imposto, por promover a saída de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto antecipadamente à operação, sem a comprovação do pagamento na forma da legislação tributária.

RICMS/RO:

Art. 11. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. (CTN, art. 113, § 1º)

Art. 12. As alíquotas do imposto são: (Lei 688/96, art. 27)

I - Nas operações ou prestações internas ou naquelas que tenham se iniciado no exterior:

b) 12% (doze por cento) nas operações com as seguintes mercadorias e serviços:

1. animais vivos;

(...)

Art. 57. O imposto deverá ser pago através de DARE, conforme disposto no artigo 58:

II - antes da operação ou do início da prestação do serviço, nos seguintes casos:

a) saídas de produtos primários, semielaborados e sucata, observada a alínea “b” do inciso XI do caput;

ANEXO III DO RICMS/RO – DIFERIMENTO:

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. (Lei 688/96, art. 5º, caput)

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.

Parte 2 dos diferimentos – item 05:

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

Nota: Reinstituído na forma do Decreto 23438/2018 e Conv. ICMS 190/17 – válido até 31/12/2032.

Nota 1. Encerra-se o diferimento no momento em que ocorrer qualquer uma das seguintes situações: (NR dada pelo Dec. 25566/20 – efeitos a partir de 27.11.2020) (...)

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

#### ANEXO XI DO RICMS/RO - DISCIPLINA A ATIVIDADE DO PRODUTOR RURAL:

Art. 3º. São obrigações do produtor rural:

I - pagar o imposto quando devido;

### **3.4 – DAS INCONSISTÊNCIAS EQUIVOCADAMENTE APLICADAS NA CAPITULAÇÃO E BASE DE CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO:**

A defesa alega que o auto de infração em apreço padece de vícios materiais e jurídicos que comprometem sua validade e eficácia, especialmente quanto à capitulação legal, base de cálculo e penalidade aplicadas. Cita, que o julgador de primeira instância, ao analisar caso análogo (PAT nº 20252903700011), reconheceu a necessidade de correção do enquadramento legal, evidenciando que o Fisco de Rondônia vem aplicando dispositivos inadequados do RICMS/RO e da Lei nº 688/96 em operações de mera transferência de gado entre estabelecimentos de mesma titularidade. Diz que na referida decisão administrativa, restou consignado que:

“O dispositivo de diferimento inicialmente utilizado (Item 07, Parte 2, Anexo III do RICMS/RO) é incorreto, devendo-se aplicar, quando cabível, o Item 05, nota 1, II, Parte 2, do mesmo Anexo, que trata especificamente de transferência interestadual de animais vivos.”

Esse tema foi analisado no item acima e os erros referentes a erros de infração e capitulação foram corrigidos de ofício por esse julgador. Ressaltamos, que a defesa demonstra conhecer a infração aplicada, basta verificar o texto transcrito acima, além disso, lembramos novamente que estando o processo em fase de julgamento, o artigo 108 da Lei 688/1996, determina que os erros de fato e os de capitulação da infração ou da penalidade possam ser 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, vejamos transcrição:

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. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

§ 2º. Em qualquer caso previsto neste artigo, será ressalvado ao interessado, expressamente, a possibilidade de efetuar o pagamento do crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, contados da intimação, com desconto igual ao que poderia ter usufruído no decurso do prazo previsto para a apresentação de defesa tempestiva. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

Portanto, com base no artigo 108 da lei 688/96, esse julgador corrige de ofício a capitulação da infração e da penalidade aplicada, passando a infração ser enquadrada no artigo 11, no artigo 12, inciso I, alínea “b-1”, artigo 57, inciso II, alínea “a” do RICMS/RO aprovado pelo Decreto 22.721/2018, combinado com o artigo 2º e Item 5, Nota 1, Inciso II, da Parte 2 do Anexo III do RICMS/RO, combinado com artigo 3º, item I do ANEXO XI DO RICMS/RO e combinado com artigo 77, inciso VII, alínea b-2 e a penalidade passa a ser enquadrada no artigo 77, inciso VII, alínea b-2.

A impugnante afirma que a base de cálculo utilizada foi pautada em valor de referência fiscal inferior ao valor real da nota e que não observou o art. 13 do Anexo III do RICMS, que impõe a utilização do valor efetivo da operação ou o maior valor entre este e o preço mínimo de pauta. E que a penalidade aplicada foi com fundamento no art. 77, VII, “e”, item 4, da Lei nº 688/96, mostrando-se inadequada, pois trata de hipótese de “acobertamento de operação tributada como não tributada”, o que não se aplica ao caso de mera transferência de bens. Diz, que a penalidade cabível, ainda que houvesse fato gerador, seria a prevista no art. 77, IV, “a”, 1, referente à falta de recolhimento do imposto, hipótese que tampouco se verifica no presente caso por ausência de fato gerador, conforme alegações das folhas 04 a 06, do anexo da defesa “Recurso Administrativo 20252903700029.pdf”.

Em relação a base de cálculo, o contribuinte não tem razão na alegação, pois a exigência feita pelo Fisco é do ICMS diferido, cujo fato gerador incidiu na etapa anterior, quando o sujeito passivo adquiriu o gado bovino de terceiros, se tornando responsável pelo pagamento do imposto, conforme artigo 12 da Lei 688/96 e artigo 2.º, Anexo III, do RICMS/RO. Portanto, o fato de que, a operação de transferência não ser tributada, não

impede a cobrança do ICMS diferido, conforme determina o artigo 3º do anexo III do RICMS/RO. Lembramos, que o comprovante de pagamento do ICMS diferido deveria ser recolhido antes de iniciada a operação de transferência interestadual, conforme já detalhado nos autos.

O autuante deixa claro no campo “Descrição da Infração” que a autuação é referente ao imposto anteriormente diferido e que a Base de Cálculo foi aplicada conforme Pauta Fiscal IN nº 44/2025/GAB/CRE e não com base na nota fiscal de transferência, conforme consta das folhas 01 e 07 a 09 do anexo “20252903700029.PDF”, vejamos transcrição

“... imposto anteriormente diferido, pois caracterizado o fato gerador pela saída subsequente promovida, ainda que isenta ou não tributada (art. 13, § 1º, inciso II, do Anexo III do RICMS-RO). Base de Cálculo conforme Pauta Fiscal IN nº 44/2025/GAB/CRE: Bovinos machos de 13 a 24 meses:  $R\$ 3.029,00 \times 63 = R\$ 190.827,00$ . ICMS =  $R\$ 190.827,00 \times 12\% = R\$ 22.899,24$ .”

Além da Pauta Fiscal IN nº 44/2025/GAB/CRE, o Item 5, Nota 3, da Parte 2 do Anexo III do RICMS/RO, determina que ao encerrar o diferimento da saída de gado em pé, o valor da operação utilizado para fins de cálculo e recolhimento do imposto não poderá ser inferior ao preço mínimo fixado em pauta fiscal, vejamos transcrição:

#### ANEXO III DO RICMS/RO – DIFERIMENTO:

Parte 2 dos diferimentos – item 05:

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

Nota: Reinstituído na forma do Decreto 23438/2018 e Conv. ICMS 190/17 – válido até 31/12/2032.

Nota 3. Em qualquer das hipóteses de encerramento do diferimento, o valor da operação utilizado para fins de cálculo e recolhimento do imposto não poderá ser inferior ao preço mínimo fixado em pauta fiscal.

## **Instrução Normativa nº 44/2025/GAB/CRE**

Institui a Pauta Fiscal de mercadorias e produtos e dá outras providências.

O **COORDENADOR-GERAL DA RECEITA ESTADUAL**, no uso da atribuição que lhe confere o art. 27, **caput**, do RICMS/RO,

### **DETERMINA:**

**Art. 1º** A Pauta Fiscal de mercadorias e produtos corresponde ao valor mínimo das operações ou prestações de saídas, não incluso o frete, exceto nos casos especificamente indicados. (Lei nº 688/96, art. 18, § 6º ([https://legislacao.sefin.ro.gov.br/textoLegislacao.jsp?texto=128#L\\_688\\_96\\_CX](https://legislacao.sefin.ro.gov.br/textoLegislacao.jsp?texto=128#L_688_96_CX)))

§ 1º O imposto será calculado sobre o valor da operação quando este for superior ao valor fixado em Pauta Fiscal.

O valor constante na Pauta Fiscal IN nº 44/2025/GAB/CRE, para gado bovino macho de 13 a 24 meses é de R\$ 3.029,00, conforme folhas 09 do anexo “20252903700029.PDF” e o valor constante na nota fiscal alegada pela defesa que é de R\$ 3.020,00. Portanto, o autuante utilizou corretamente a base de cálculo da Pauta Fiscal constante da IN nº 44/2025/GAB/CRE, pois o valor é superior ao da nota fiscal.

A defesa não alegou nenhum fato ou apresentou documentos que comprovasse o pagamento do imposto diferido aos autos, não juntou notas fiscais de aquisição dos animais, referente a compra interna, com imposto diferido, não manifestou nenhuma contrariedade quanto ao fato. Não existe dúvidas para esse julgador, que os animais transportados foram adquiridos de terceiros, sendo uma operação diferida, conforme demonstrado na natureza da operação da nota fiscal nº 6436161, emitida em 18/10/2025 e nas marcas gravadas do rebanho, constante nas folhas 03 e 11 a 27 do anexo “20252903700029.PDF”.

Ressaltamos, que a Súmula nº 05/2021, emitida pelo Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais - TATE - também trata da transferência de bens e mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, entretanto, ressalva a cobrança do imposto diferido. Lembramos, que a Súmula nº 05/2021 é aplicado ao caso em análise, pois trata-se de processo administrativo pendente de conclusão, além disso, o objetivo desse julgador é demonstrar que existe a ressalva para a cobrança do ICMS diferido. (grifo nosso)

Em relação a penalidade, essa já foi corrigida por esse julgador, conforme já explicado, mas lembramos que estando o processo em fase de julgamento, o artigo 108 da Lei 688/1996, determina que os erros de fato e os de capitulação da infração ou da penalidade possam ser 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. A correção da penalidade aplicada com fundamento no art. 77, VII, “e”, item 4, da Lei nº 688/96, exige uma multa de 100% (cem por cento) do valor do imposto incidente sobre o valor da operação ou da prestação, enquanto a penalidade prevista no art. 77, IV, “a”, 1, cabível e corrigida por esse julgador, exige multa de 90% (noventa por cento) do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica. Portanto, ocorreu uma redução do crédito tributário, devendo ser aplicado o artigo 108 da Lei 688/1996.

Acrescentamos ainda, a legislação tributária vigente que corrobora com a autuação realizada pelo fisco, bem como a base de cálculo do imposto devido, vejamos transcrição:

Instrução Normativa nº 13/2024/GAB/CRE:

Dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas remessas de bens e de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade (transferências).

Art. 7º O diferimento se encerra no momento em que ocorrer a remessa de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade localizados em outra Unidade Federada.

§ 4º O imposto antes diferido, decorrente do disposto neste artigo, não abrange o gado nascido na propriedade (gado crioulo), por não ter sido a ele aplicado o instituto do diferimento, em virtude da não existência de operação anterior relativa à circulação da referida mercadoria, devendo firmar declaração da origem da mercadoria, conforme modelo constante no Anexo II.

Anexo III do RICMS/RO:

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. (Lei 688/96, art. 24, inciso I)

§ 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;

Ressaltamos, que o fato gerador da obrigação tributária é referente a cobrança do ICMS diferido, e como já explicado, foi submetido à substituição tributária, sendo o sujeito passivo responsável pelo seu recolhimento, conforme determina artigo 12 da Lei 688/96 e artigo 2º do Anexo III do RICMS/RO, vejamos transcrição:

Lei 688/96:

Art. 12. É responsável por substituição:

IV - o contribuinte que receber mercadorias ou serviços em regime de diferimento, em relação ao imposto diferido, inclusive quando a operação ou prestação subsequente for isenta ou não tributada;

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. (Lei 688/96, art. 5º, caput)

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.

O sujeito passivo, ao realizar a transferência do gado bovino para outro Estado, forçou o encerramento da fase de diferimento, razão pela qual é responsável pelo recolhimento do ICMS diferido.

Por todo o exposto, conheço da defesa tempestiva, afasto parte das alegações feitas pelo contribuinte, corrigindo de ofício a capitulação da infração e da penalidade conforme determina o artigo 108 da Lei 688/96 e concluo que o auto de infração

deve ser declarado parcial procedente, conforme legislação e provas demonstradas nos autos.  
Vejam os cálculos:

- OPERAÇÃO INTERNA DIFERIDA:

Valor dos produtos com base na Pauta Fiscal IN nº 44/2025/GAB/CRE = R\$ 3.029,00;  
Quantidade Bovinos machos de 13 a 24 meses: 63;  
Base de cálculo do ICMS = R\$ 3.029,00 x 63 = R\$ 190.827,00;  
Percentual a tributar alíquota interna = 12%;  
Cálculo do imposto devido = R\$ 190.827,00 x 12,00% = R\$ 22.899,24;  
Multa recapitulada para o artigo 77, IV, “a-1” = 90% do valor do imposto;  
Valor da Multa = R\$ 22.899,24 X 90% = R\$ 20.609,32

Vejam os síntese do cálculo do crédito tributário devido, após a correção efetuada pelo julgador:

Descrição	VI. Cobrado AI – R\$	VI. Improcedente – R\$	VI. Procedente – R\$
Tributo	22.899,24	0,00	22.899,24
Multa 90%	22.899,24	2.289,92	20.609,32
Juros	0,00	0,00	0,00
A. Monetária	0,00	0,00	0,00
Total do Crédito Tributário	45.798,48	2.289,92	43.508,56

4 – CONCLUSÃO

Portanto, com base no artigo 108 da lei 688/96, esse julgador corrige de ofício a capitulação da infração e da penalidade aplicada, passando a infração ser enquadrada no artigo 11, no artigo 12, inciso I, alínea “b-1”, artigo 57, inciso II, alínea “a” do RICMS/RO aprovado pelo Decreto 22.721/2018, combinado com o artigo 2º e Item 5, Nota 1, Inciso II, da Parte 2 do Anexo III do RICMS/RO, combinado com artigo 3º, item I do ANEXO XI DO RICMS/RO e combinado com artigo 77, inciso VII, alínea “b-2” e a penalidade passa a ser enquadrada no artigo 77, inciso VII, alínea “b-2”.

No uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9.157, de 24 de julho de 2000 e no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996 e de acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei nº 4.929 de 17 de dezembro de 2020, JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE a

ação fiscal do crédito tributário lançado no auto de infração no valor de R\$ 45.798,48 (Quarenta e cinco mil, setecentos e noventa e oito reais e quarenta e oito centavos) e declaro devido o valor de R\$ 43.508,56 (Quarenta e três mil, quinhentos e oito reais e cinquenta e seis centavos), conforme demonstrado no julgamento, devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento e indevido o valor de R\$ 2.289,92 (Dois mil, duzentos e oitenta e nove reais e noventa e dois centavos),

Como a importância excluída, não excede a 300 (trezentas) UPF/RO, fica dispensada a interposição do recurso de ofício à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, conforme disposto no § 1º, inciso I, do art. 132 da Lei n. 688/96.

## **5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO**

Fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, com redução de 70% sobre o valor da multa, garantindo o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal - conforme previsto no Anexo XII do RICMS ( artigo 34, § 6º) e na Lei 688/96 (artigo 80 – I, artigo 108 - § 2º, artigo 131 - inciso V e parágrafo único, artigo 134 e artigo 146).

E de acordo com artigo 132, § 3º da Lei 688/1996 e artigo 58, § 1º do Anexo XII do RICMS, encaminho para intimação do autor do feito sobre os fundamentos da decisão, que poderá, a seu critério apresentar manifestação fiscal contrário à decisão proferida de Primeira Instância.

Porto Velho, 30/12/2025.

**Augusto Barbosa Vieira Junior**

**JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA**