

SUJEITO PASSIVO:
ENDEREÇO:

PAT Nº: 20252900600051
DATA DA AUTUAÇÃO: 19/11/2025
CPF:
CAD/ICMS: 00000007330529

DECISÃO 20252900600051–2026-PARCIAL PROCEDENTE-1ª-TATE/SEFIN

1) Fiscalização em Posto Fiscal sobre a saída interestadual de bovinos acobertados por nota fiscal de transferência. Cobrança do ICMS diferido devido pela compra interna dos animais remetidos para outra UF. 2) Defesa Tempestiva. 3) Infração Não Ilidida. A descrição do auto de infração relata que o ICMS cobrado se refere ao de operação anterior, tributada, porém, com pagamento do imposto diferido, e não da operação da nota fiscal emitida pelo sujeito passivo em que se informa a transferência dos animais para fora do estado de Rondônia. 4) Auto de Infração Parcial Procedente com recapitulação e diminuição da penalidade de multa.

1. RELATÓRIO

O auto de infração decorre de procedimento fiscal feito no Posto Fiscal de Vilhena, no qual se constatou a saída de bovinos oriundos do estado de Rondônia, remetidos para outra unidade da federação, em operação acobertada por nota fiscal de transferência emitida pelo sujeito passivo, produtor rural cadastrado como contribuinte do ICMS (NF 5801863, emitida em 12/11/2025, com valor de R\$ 330.000,00).

Na descrição da infração foi informado que o contribuinte autuado iniciou suas atividades em 03/07/2025, de forma que a saída de bovinos de seu estabelecimento (idade entre 13 a 36 meses) caracteriza que referidos animais foram adquiridos de terceiros, em operação com ICMS diferido, fato que determina que seja pago o imposto ora diferido por conta da saída dos bovinos do estado de Rondônia.

A ação fiscal justifica a lavratura do auto com base no encerramento do diferimento previsto no item 07, Parte 2, Anexo III do RICMS:

As sucessivas saídas dos seguintes subprodutos do abate do gado bovino, bufalino, suíno, caprino ou ovino: couro ou pele, em estado fresco, salmourado ou salgado, sebo, osso, chifre ou casco.

Nota 1. Encerra-se o diferimento no momento em que ocorrer:

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

O auto de infração indicou como base de cálculo valores extraídos da Pauta Fiscal da IN 46/2025 GAB/CRE, que resultou num valor de R\$ 208.210,00.

Além do já transcrito item 07, Parte 2, Anexo III do RICMS como justificativa para a constituição do crédito tributário, o auto de infração indicou como infração o artigo 12, inciso II, c/c artigo 57, inciso II, alínea “a” e artigo 5º, parágrafo único, todos do mesmo regulamento. E a infração vinculada ao artigo 77, inciso VII, alínea “e-4” da Lei 688/1996:

(RICMS):

Art. 12. As alíquotas do imposto são:

II - 12% (doze por cento) nas operações ou prestações interestaduais, excetuada a hipótese dos incisos III e IV.

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;

(Lei 688/1996):

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

VII - infrações relacionadas às operações com mercadorias ou bens ou, ainda, aos casos de prestações de serviços:

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

4. por acobertar com documento fiscal, operação ou prestação tributada como não tributada ou isenta;

O total do crédito tributário constituído foi de R\$ 49.970,40, sendo:

ICMS: R\$ 24.985,20.

Multa: R\$ 24.985,20.

2. DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

2.1 – INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR – OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA

Reclama ser indevida a autuação pela inexistência do fato gerador, dado que a mera transferência de bovinos entre as propriedades de uma mesma pessoa não caracteriza a efetiva circulação jurídica de mercadorias.

Aponta os posicionamentos do STF que afastam a tributação em operações de transferências, com ênfase na ADC 49 que declarou a inconstitucionalidade da lei que determinava a tributação sobre as operações de transferências.

Aponta que a própria Lei Complementar 87/1996 foi alterada pela nova redação dada pela LC 204/2023, onde se diz que:

§ 4º Não se considera ocorrido o fato gerador do imposto na saída de mercadoria de estabelecimento para outro de mesma titularidade, mantendo-se o crédito relativo às operações e prestações anteriores em favor do contribuinte, inclusive nas hipóteses de

transferências interestaduais em que os créditos serão assegurados."

Relata, inclusive, que a nota fiscal emitida para acobertar a operação de saída dos animais do estado de Rondônia informou se tratar de "não incidência de ICMS na transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo proprietário, conforme LC 204/2023".

Dito pela defesa:

Portanto, a cobrança de ICMS sobre a operação de transferência de bovinos entre estabelecimentos do Sr. Aureliano é ilegal e inconstitucional, pois se baseia em um fato que, por expressa disposição de lei complementar federal e decisão do Supremo Tribunal Federal, não constitui fato gerador do imposto.

2.2 – VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE

Após explanar sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS: "o contribuinte tem o direito de compensar o ICMS devido na saída de suas mercadorias com o ICMS pago nas entradas de insumos e mercadorias", a defesa escreve sobre o diferimento, dizendo que:

"O diferimento do ICMS, técnica utilizada na legislação tributária de Rondônia para operações com bovinos, não é 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."

Dito isto, reclama que "se o Estado de Rondônia, por meio de seu Regulamento de ICMS, determina o encerramento do diferimento em determinada situação, deve, em contrapartida, assegurar que o contribuinte

possa se creditar do imposto pago nas etapas anteriores, sob pena de gerar uma indevida cumulatividade.”

2.3 - DA COBRANÇA INDEVIDA: CONTRIBUINTE, MOMENTO E BASE DE CÁLCULO EQUIVOCADOS

A defesa relata como “*erros crassos da fiscalização*”:

• **Momento e Operação Incorretos:** *A fiscalização cobra o ICMS sobre a operação de transferência (NF-e nº 6501863). Contudo, como exhaustivamente demonstrado no item II.1., a transferência não é fato gerador do ICMS. A alegação da fiscalização de que a quebra de diferimento ocorreu devido à “aquisição de terceiros” não justifica a cobrança sobre a transferência. Se, hipoteticamente, houvesse uma quebra de diferimento, o ICMS deveria ser exigido da operação anterior que, segundo a fiscalização, teria ensejado essa quebra (a aquisição dos bovinos), e não da subsequente e não-incidente transferência. A autuação, portanto, está cobrando o imposto de uma operação que não o gera.*

• **Base de Cálculo Indevida:** *A base de cálculo utilizada para o ICMS e para a multa foi o valor da NF-e de transferência (R\$ 208.210,00). Sendo a operação de transferência não-incidente de ICMS, sua base de cálculo para fins do imposto é zero. A utilização de um valor para uma operação não tributável torna a cobrança integralmente indevida. O imposto, se devido, deveria ter sido calculado sobre o valor da operação que supostamente encerrou o*

diferimento, e não sobre a transferência interna de mercadorias.

• Contribuinte Errado (no contexto da transferência): *Embora o Sr. Aureliano seja o contribuinte, a cobrança do ICMS sobre a transferência o coloca como responsável por um fato gerador que não existe. Se o diferimento foi encerrado, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto diferido recai sobre o responsável pela operação que efetivamente encerrou o diferimento, e não sobre uma mera movimentação interna de mercadorias, que não adiciona valor e não transfere a titularidade.*

2.4 – DA MULTA

Por entender ser indevido o imposto, a defesa qualifica a multa como sendo uma penalidade acessória e dado que vinculada ao imposto, sendo este inexistente, deve ser afastada, igualmente, a penalidade lançada no auto de infração.

E pede pela anulação do auto de infração, ou, subsidiariamente, que sejam considerados os créditos do ICMS de operações anteriores, em atendimento ao princípio da não cumulatividade.

3. FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

3.1 – SOBRE A MATERIALIDADE DOS FATOS

O crédito tributário lançado no auto de infração decorre de não ter sido feito pagamento de ICMS referente a aquisições internas de bovinos, promovidas pelo sujeito passivo junto a terceiros, em operações tributadas, porém com pagamento do ICMS diferido, que tiveram posterior saída do estado de Rondônia, fato que determina o encerramento do diferimento e obriga a quem

deu causa à situação que proceda com o pagamento do ICMS referente à etapa anterior de circulação.

Contido no artigo 2º do Anexo III do RICMS/RO, temos:

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

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

As operações internas com os bovinos são diferidas (item 5, parte 2 do Anexo III do RICMS/RO), porém, com encerramento do diferimento quando da saída dos animais com destino a outra Unidade da Federação.

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

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

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

Como bem justificado no auto de infração, sendo o início de atividade do contribuinte produtor rural a data de 03/07/2025, não é possível que os animais objeto da ação fiscal, com idade a partir de 13 meses, sejam provenientes de produção do próprio estabelecimento do sujeito passivo, dado que referidos animais saíram de Rondônia na data de 12/11/2025. Ou seja, é indubitável que a operação de transferência acobertada pela nota fiscal emitida pelo sujeito passivo está vinculada a bovinos adquiridos de terceiros.

Não considero oportunas as alegações da defesa acerca do posicionamento do STF, com ênfase na ADC 49, e nem do afastamento do ICMS sobre operações de transferências de mercadorias, dado que o lançamento do ICMS não se deu sobre o valor da operação de transferência, mas sim sobre a anterior, de compra, obedecendo, inclusive, súmula deste tribunal administrativo:

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

Ou seja, não há fato gerador nas operações de transferências, porém, há a ressalva explícita para a cobrança do ICMS vinculado às operações anteriores que tiveram pagamento diferido, tal como feito na ação fiscal que culminou no crédito tributário imputado ao sujeito passivo.

3.2 - VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE

A tese da defesa não tem fundamento para o caso em tela, pois os animais remetidos em transferência para fora do estado de Rondônia somente dariam direito a algum tipo de crédito caso os mesmos fossem adquiridos em operações tributadas e com efetivo pagamento do imposto, o que não é o caso. E sendo a operação de transferência de mercadoria adquirida de terceiro e não da produção própria do sujeito passivo como indicado na nota fiscal emitida pelo sujeito passivo, sequer haveria algum crédito sobre eventuais insumos adquiridos pelo autuado, dado que, apesar de revestido de uma inscrição estadual de produtor rural, está, na realidade, exercendo, tão somente, atividade comercial.

3.3 – DA ALEGADA COBRANÇA INDEVIDA PELA DEFESA: CONTRIBUINTE, MOMENTO E BASE DE CÁLCULO EQUIVOCADOS

A defesa tece comentários baseados na alegação de que o imposto lançado no auto de infração se refere à operação de transferência. Dito por ela, *“a base de cálculo utilizada para o ICMS e para a multa foi o valor da NF-e de transferência (R\$ 208.210,00).”*

No entanto, esta não é a realidade dos fatos. A descrição do texto do auto de infração é clara em esclarecer que o imposto cobrado se refere ao da operação anterior, atingida pelo diferimento que se encerrou quando da saída dos animais do estado de Rondônia. Ademais, diferentemente do que fez a defesa, a nota fiscal de transferência não serviu de base de cálculo para a

apuração do ICMS lançado no auto de infração, já que esta possui valor de R\$ 330.000,00, enquanto que o auto de infração, por desconhecer o valor exato da operação anterior com os animais alvos da do procedimento fiscal, utilizou como base de cálculo o valor estipulado em Pauta Fiscal, que foi de R\$ 208.210,00, bem inferior, portanto, ao valor da nota fiscal de transferência.

Referente à eleição do sujeito passivo e momento do fato gerador, conforme exposto pelo auto, a alínea “a” do inciso II do artigo 57 do RICMS, prevê que:

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.

Não havendo abrangência do inciso XI e sua alínea “b” sobre a saída de bovinos para fora do estado de Rondônia, há que se compreender que o ICMS devido pelo encerramento do diferimento no caso em análise deveria ter sido pago antes do início da operação.

Obviamente, quem deu causa ao encerramento do diferimento é o responsável pelo pagamento do imposto incidente na operação anterior e postergado para a eventualidade de saída dos animais para fora do estado de Rondônia, fato concreto analisado no processo.

3.4 – DAS IMPROPRIEDADES DO AUTO DE INFRAÇÃO

Em que pese a realidade dos fatos demonstrar a pertinência da cobrança do ICMS diferido, diante da evidente comprovação de que os animais remetidos para fora do estado de Rondônia foram adquiridos através de compra de terceiro, são pertinentes algumas observações a respeito do que consta no auto de infração:

3.4.1 – Sobre a vinculação do encerramento do diferimento com o item no item 07, Parte 2, Anexo III do RICMS.

A referência feita no auto de infração está incorreta; o correto seria citar o item 05, e não o item 07:

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

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

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

3.4.2 – Sobre a tipificação da infração/penalidade

Apesar de clara a escrita do auto, a capitulação de infração com base no artigo 12, inciso II, c/c artigo 57, inciso II, alínea “a” e artigo 5º, parágrafo único, todos do mesmo regulamento, vai de encontro com o que o fisco pretende cobrar.

O inciso II do artigo 12 determina a alíquota de 12% sobre as operações interestaduais e não é isto que se cobra no auto de infração. Repisando, o ICMS do auto de infração se refere à operação interna, com alíquota específica de 12% por se tratar de bovinos.

Da mesma forma o artigo 77, inciso VII, alínea e-4 da Lei 688/1996, que define a multa para a infração que especifica, não se harmoniza com a realidade dos fatos do auto de infração.

A infração tipificada pela citada alínea e-4 se refere a “*acobertar com documento fiscal, operação ou prestação tributada como não tributada ou isenta*”, determinando uma penalidade de multa de 100% sobre o valor do imposto para sua ocorrência. No entanto, como já evidenciado, a operação acobertada pela nota fiscal emitida pelo sujeito passivo, de fato, não é tributada, inexistindo irregularidade em relação à tributação da operação de transferência.

Além disso, tal como exposto na também citada alínea “a” do inciso II do artigo 57, temos:

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.

Não havendo abrangência do inciso XI e sua alínea “b” sobre a saída de bovinos para fora do estado de Rondônia, há que se compreender que o ICMS devido pelo encerramento do diferimento no caso em análise deveria ter sido pago antes do início da operação.

Inexistindo o pagamento do imposto, portanto, a tipificação da infração e correspondente penalidade se coaduna com o artigo 77, inciso VII, alínea b-2:

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.

Em conformidade com o exposto no artigo 108 da Lei 688/1996¹, excluo do auto de infração a capitulação abundante referente ao artigo 12, inciso II, alínea “a” do RICMS, corrijo a citação legal acerca do encerramento do diferimento para o item 05, Parte 2, Anexo III do RICMS e recapitulo a penalidade de multa para os dizeres menos gravosos do artigo 77, inciso VII, alínea b-2.

¹ § 1º. No caso de constatação de erros de fato e de capitulação da infração ou da penalidade cuja correção resulte em valor superior ao constante no auto de infração, o PAT será encaminhado à repartição fiscal de origem para aditamento, preferencialmente pelo Auditor Fiscal de Tributos Estaduais autuante ou, no seu impedimento, por outro AFTE designado pelo Gerente de Fiscalização ou Delegado Regional da Receita Estadual, do qual será intimado o autuado, restituindo-se-lhe o prazo previsto no [artigo 121](#) para apresentação de defesa.

Ressalto, ainda, que nenhuma das impropriedades aqui expostas foi objeto de contestação pela defesa.

4. CONCLUSÃO

Julgo parcial procedente o auto de infração exclusivamente pela recapitulação da multa e sua respectiva redução de valor, sendo devidos os valores conforme a seguir:

	VL ORIGINAL R\$	VL DEVIDO R\$	VL INDEVIDO R\$
ICMS	24.985,20	24.985,20	0
MULTA	24.985,20	22.486,68	2.498,52
TOTAL	49.970,40	47.471,88	2.498,52

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

5. ORDEM DE INTIMAÇÃO

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

Porto Velho, 02 de janeiro de 2026.

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