

**SUJEITO PASSIVO:**

**ENDEREÇO:**

**PAT Nº:** 20262903400002

**DATA DA AUTUAÇÃO:** 13/03/2026

**CAD/CPF:**

**CAD/ICMS:** 00000007068638

**DECISÃO Nº:** 20262903400002/2026/PARCIAL PROCEDENTE/1ª/TATE/SEFIN

1. Promover transferência interestadual de bovinos sem recolher o ICMS incidente na operação anterior.
2. Defesa tempestiva.
3. Infração ilidida em parte.
4. Auto de infração parcial procedente.

## **1 – RELATÓRIO**

O sujeito passivo acima identificado promoveu a SAÍDA INTERESTADUAL de 100 bovinos machos de 0 a 12 meses, ao valor unitário médio de R\$ 2.515,00, acobertadas pelas NF-e nº 6841820 (GTA nº 638419), de sua própria emissão, operação sujeita ao recolhimento do ICMS em razão do encerramento do diferimento da etapa anterior, pois constam marcas diversas ao registrado no IDARON. Constatou-se que os animais são oriundos de aquisições internas com imposto diferido, sendo que o encerramento do diferimento ocorre na saída para outra unidade da Federação, conforme dispõe o Item 05, Nota 1, inciso II, Parte 02, Anexo III do RICMS/RO.

Os dispositivos infringidos são: Art. 7º; art. 12, inc. II; art. 57, inc. II, letra a, do RICMS/RO c/c Art. 2º do Anexo III, do mesmo regulamento. A penalidade foi capitulada no art. 77, inciso VII, alínea "b", item 2 da Lei 688/96.

Demonstrativo da Base de Cálculo do ICMS: 100 cabeças x R\$ 2.515,00 (pauta fiscal) = R\$ 2515.000,00 x 12% = R\$ 30.180,00; multa: R\$ 30.180,00 x 90% = R\$ 27.162,00 = total: R\$ 57.342,00

O sujeito passivo foi notificado via DET, em 18.03.2026, tendo apresentado defesa tempestiva.

## **2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA**

A autuação está fundamentada na tese de "encerramento de diferimento" do ICMS, sob a alegação de que a saída interestadual dos animais configuraria o fato gerador do imposto, com base na pauta fiscal estabelecida pela IN nº 46/2025/CRE/GAB e aplicação de multa de 100% sobre o valor do imposto supostamente devido. Contudo, a operação em questão consiste em mera movimentação física de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, sem a ocorrência de transferência de propriedade ou ato de mercancia, sendo destinada à engorda dos animais em outra fase do ciclo produtivo.

A exigência é nula, pois não há circulação jurídica de mercadoria, conforme o art. 155, II, da Constituição Federal. O entendimento está pacificado pelo STF (ADC 49) e reforçado pela LC 204/2023, que expressamente afasta a incidência de ICMS em transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

A operação fiscalizada consiste na transferência de bovinos jovens (0-12 meses) da propriedade do contribuinte em Rondônia para sua propriedade em Mato Grosso, com o objetivo exclusivo de engorda. Trata-se, portanto, de uma etapa intermediária e essencial do ciclo produtivo da pecuária, que visa ao desenvolvimento e ganho de peso dos animais antes de sua destinação final (abate ou venda para consumo).

A movimentação interna de gado entre fazendas do mesmo proprietário para fins de engorda não rompe o ciclo produtivo e não configura uma operação mercantil que justifique a antecipação ou o encerramento do diferimento.

Diante da inexistência de fato gerador, também não se sustenta a tese de encerramento do diferimento, já que este pressupõe operação tributável anterior ou subsequente, o que não ocorre em simples movimentação no ciclo produtivo.

Sustenta que o auto de infração utilizou a pauta fiscal estabelecida pela Instrução Normativa nº 46/2025/CRE/GAB para arbitrar o valor da base de cálculo do ICMS. Contudo, a utilização de pauta fiscal para arbitramento da base de cálculo do imposto é medida excepcional e somente se justifica quando o valor da operação não puder ser apurado, conforme preceitua o Art. 148 do Código Tributário Nacional (CTN).

Por fim, considera a multa de 100% desproporcional e confiscatória, em afronta ao art. 150, IV, da Constituição, sobretudo diante da inexistência de fato gerador, agravando o caráter abusivo da autuação.

Requer, em caráter preliminar, por ausência de fato gerador do ICMS na operação de transferência de bovinos entre estabelecimentos do mesmo titular, a declaração de nulidade.

No mérito, caso a preliminar não seja acolhida, o reconhecimento da IMPROCEDÊNCIA da exigência fiscal, em virtude da não incidência do ICMS sobre a operação, conforme a Lei Complementar nº 204/2023 e a decisão vinculante da ADC nº 49 do STF.

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

Consta que o sujeito passivo efetuou a transferência interestadual de gado bovino, sem recolher o ICMS diferido de operações anteriores. Ação fiscal desencadeada no posto fiscal de Vilhena.

Dispositivos infringidos:

#### **RICMS/RO aprovado pelo Decreto 22721/2018:**

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.

Art. 12. As alíquotas do imposto são:

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:

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;

## **PENALIDADE LEI 688/96**

**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: (NR dada pela Lei nº 3756, de 30.12.15)

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;

A autuação foi realizada na fiscalização no posto fiscal de Vilhena (RO). De acordo com a fiscalização, o contribuinte teria omitido o pagamento do ICMS, devido em operações anteriores, em razão de ter dado causa ao encerramento do diferimento, com as saídas interestaduais.

Segundo a defesa, a tese de encerramento de diferimento não tem respaldo legal, pois a transferência não configura fato gerador do ICMS. Cita jurisprudência do STF (ADC 49) e LC 204/2023, que expressamente afasta a incidência de ICMS em transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Quanto ao diferimento do ICMS, a defesa pressupõe que exista operação tributável anterior ou subsequente, o que não ocorre em simples movimentação no ciclo produtivo.

De fato, assiste razão à defesa ao afirmar que a transferência, por si só, não constitui fato gerador do ICMS. Contudo, essa premissa não afasta a exigência tributária no caso concreto, pois o auto de infração não tem por objeto a tributação da transferência interestadual.

A cobrança efetuada pelo fisco recai sobre operação anterior, qual seja, a aquisição de bovinos no mercado interno, cujo ICMS foi diferido para etapa subsequente. A transferência interestadual, embora não tributada, atuou apenas como o evento que desencadeou o encerramento do diferimento, tornando exigível o imposto relativo às operações antecedentes.

No caso concreto, o sujeito passivo adquiriu os animais de outros produtores rurais, conforme demonstrado na planilha com dados das notas fiscais emitidas para o sujeito passivo (insc. Est. 00000007068638), e posteriormente promoveu a transferência para o Estado do Mato Grosso, indicando expressamente tratar-se de mercadoria adquirida de terceiros. Nessa sistemática, o imposto incidente na operação anterior foi postergado, nos termos da legislação estadual, para momento posterior.

A legislação de Rondônia, especialmente o Anexo III do RICMS/RO, disciplina de forma expressa o diferimento nas operações internas com bovinos. Nos termos do art. 13, § 1º, II, ocorrendo o encerramento da fase de diferimento, o imposto relativo às operações antecedentes torna-se exigível, devendo ser recolhido pelo responsável quando da saída subsequente por ele promovida, ainda que esta seja isenta ou não tributada.

De igual modo, o item 5, nota 1, II, prevê que o diferimento se encerra na saída com destino a outra Unidade da Federação. Assim, ainda que a transferência interestadual não configure fato gerador do ICMS, ela constitui hipótese legal de encerramento do diferimento, tornando exigível o imposto anteriormente postergado.

Dessa forma, não se sustenta a alegação de que a inexistência de fato gerador na transferência impediria a cobrança. Isso porque não se está tributando a transferência em si, mas sim exigindo o ICMS devido na etapa anterior, cuja cobrança foi apenas diferida no tempo.

### **Anexo III**

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

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

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

## PARTE 2

05- 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: (NR dada pelo Dec. 25566/20 – efeitos a partir de 27.11.2020)

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

No que se refere à base de cálculo, a fiscalização realizou o lançamento com base na pauta fiscal vigente no mês da saída dos animais, em desacordo com a legislação aplicável. Conforme estabelece o art. 13 do Anexo III do RICMS/RO, no encerramento da fase de diferimento, a base de cálculo do imposto deve corresponder ao valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído nas etapas anteriores.

Em observância ao princípio da verdade material, o julgador juntou aos autos planilha contendo as notas fiscais vinculadas à inscrição estadual do autuado. Diante da impossibilidade de identificar, com precisão, a qual operação de entrada correspondia cada saída, adotou-se como critério a apuração da média dos valores das entradas anteriores de animais com características equivalentes às envolvidas na autuação. Assim, considerando entradas no montante de R\$ 2.343.230,00 para um total de 941 animais, obteve-se o valor médio unitário de R\$ 2.490,15, a ser utilizado como base de cálculo.

Composição do crédito tributário após a retificação da base de cálculo:  
 $100 \times 2.490,15 = \text{R\$ } 249.015,00 \times 12\% = \text{R\$ } 29.881,80$  (ICMS); multa: R\$ 26.893,62.

Tendo em vista que essa retificação resulta na redução do crédito tributário, sua realização se dá de ofício pelo julgador, nos termos do art. 108 da Lei nº 688/96.

A alegação de que a multa aplicada possui caráter excessivo, desproporcional e confiscatório não merece prosperar no âmbito desta instância administrativa.

Cumprido destacar que a análise acerca de eventual efeito confiscatório de penalidade tributária envolve, necessariamente, juízo de constitucionalidade da norma que a instituiu. Contudo, nos termos do art. 90 da Lei nº 688/96, não compete a esta unidade de julgamento declarar a inconstitucionalidade de norma vigente, tampouco afastar sua aplicação, salvo nas hipóteses estritas ali previstas: (i) quando houver declaração de inconstitucionalidade em sede de ação direta; ou (ii) quando houver decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal em controle incidental, acompanhada da respectiva suspensão da execução do ato normativo pelo órgão competente.

No que se refere à penalidade aplicada: **“por promover a saída de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto antecipadamente à operação, sem a comprovação do pagamento na forma da legislação tributária”**, entende-se que deve ser ajustada, visto que a operação de transferência não é tributada, servindo apenas como evento que encerra o diferimento do imposto devido em etapa anterior.

Dessa forma, a penalidade adequada é a prevista no art. 77, IV, “a”, 1, da Lei nº 688/96, alteração efetuada pelo julgador, nos termos do art. 108 da Lei 688/96:

*“Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:*  
IV – Infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS:

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

1. 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.”

Crédito Tributário original:

ICMS: R\$ 30.180,00

Multa: R\$ 27.162,00

Total: R\$ 57.342,00

Crédito Tributário devido:

ICMS: R\$ 29.881,80

Multa: R\$ 26.893,62

Total: R\$ 56.775,42

#### **4 – CONCLUSÃO**

No uso da atribuição disposta no art. 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157 de 24/07/00, julgo **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal e declaro devido o crédito tributário no valor de R\$ 56.775,42 (Cinquenta e seis mil, setecentos e setenta e cinco reais e quarenta e dois centavos), devendo o mesmo ser atualizado até a data do pagamento.

Deixo de recorrer de ofício desta decisão, à Câmara de 2ª Instância, nos termos do artigo 132, § 1º, I, da Lei 688/96.

#### **5 – ÓRDEM DE INTIMAÇÃO**

Fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, garantido o direito de apresentar Recurso Voluntário à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, no mesmo prazo, conforme artigo 134, da Lei 688/96, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal.

Em face da retificação, fica 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. (art. 108, § 2º, da Lei 688/96).

***Porto Velho, 21/04/2026***

***EDUARDO DE S. MARAJO***

**JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA**