

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**

PROCESSO : Nº 20252900600039 E-PAT n. 112.814  
RECURSO : VOL. Nº 112.814  
RECORRENTE :  
RECORRIDA : 1ª CÂMARA /TATE/SEFIN  
RELATOR : JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR

**VOTO DO JULGADOR RELATOR**

**RELATÓRIO**

O sujeito passivo realizou operação de transferência de bovinos, conforme NFes 6447167 e 6448606 emitidas em 23/10/25. Em análise de sua inscrição estadual, foi verificado que a data inicial de suas atividades se deu no dia 03/07/2025, conforme consulta SINTEGRA/RO e SITAFE. Em sua nota fiscal eletrônica e na Guia de Trânsito Animal constam as idades do gado como 13 a 24 meses e 25 a 36 meses. Dessa forma, a data do início das atividades não condiz com as idades do gado sendo transferido. Constata-se assim que ocorreu o encerramento do diferimento da operação, por se tratar de aquisição de terceiros. Base de Cálculo conforme últimas aquisições (NFe 6173925 emitida por ? IE 3324087 - 13 a 24 meses): 7.555,56 (unidade) X 36 = 272.000,16 E (NFe 6145407 emitida por - IE 4011198 - 25 a 36 meses): 5.582,12 (unidade) X 46 = 256.777,52. Total 272.000,16 + 256.777,52 = 528.777,68.

Infringindo o disposto no Art. 77, VII, “e”, 4 da Lei 688/96.  
Penalidade: Artigo 77, VII, “e”, 4 da Lei 688/96. Período: 26/10/2025 a 26/10/2025.

| CRÉDITO TRIBUTÁRIO |            |                   |
|--------------------|------------|-------------------|
| TRIBUTO            | R\$        | 63.453,32         |
| MULTA 100%         | R\$        | 57.107,99         |
| JUROS              | R\$        | 0,00              |
| A. MONETÁRIA       | R\$        | 0,00              |
| <b>TOTAL</b>       | <b>R\$</b> | <b>120.561,31</b> |

A intimação foi realizada pelo DET em 28/10/2025 (fls 16) nos termos do artigo 112, inciso IV da Lei nº 688/96.

A autuada apresentou defesa tempestiva, na qual, em resumo, expõe a seguinte argumentação:

I – Inexistir fato gerador do ICMS na operação de transferência – ADC 49 e Lei Complementar nº 204/2023;

II – Houve ofensa ao princípio da não-cumulatividade do ICMS. A autuação em tela, ao alegar o encerramento do diferimento e cobrar o ICMS sobre a operação de transferência, desconsidera por completo o direito do contribuinte ao crédito referente às operações anteriores da cadeia. A fiscalização cobra o imposto integralmente sobre o valor da NF-e de transferência (R\$ 528.777,68), sem qualquer menção ou concessão de crédito em relação à aquisição dos bovinos (NFes nº 6173925 e 6145407, mencionadas no próprio Auto de Infração) ou a qualquer outra etapa anterior;

III – Momento e Operação Incorretos: A fiscalização cobra o ICMS sobre a operação de transferência (NFes nº 6447167 e 6448606). Contudo, como exaustivamente 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" (NFes nº 6173925 e 6145407) 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.

IV – Base de Cálculo Indevida: A base de cálculo utilizada para o ICMS e para a multa foi o valor das NFes de transferência (R\$ 528.777,68). 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.

V - 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. Afinal, toda a celeuma em torno da ADC 49/STF foi justamente sobre o fato de que a transferência entre estabelecimentos do mesmo proprietário não é “alteração de titularidade”, ou seja, não altera a propriedade jurídica sobre o bem, impossibilitando a compreensão da ocorrência de fato gerador para fins tributários.

VI - Da prevalência da norma federal e jurisprudência do STF. É imperioso ressaltar que a Lei Complementar Federal nº 204/2023, que alterou a Lei Kandir (LC 87/96), possui

caráter nacional e hierarquia superior às normas estaduais. Da mesma forma, a decisão do Supremo Tribunal Federal na ADC 49 possui efeito vinculante para toda a Administração Pública e para o Poder Judiciário.

Qualquer interpretação do Regulamento do ICMS de Rondônia (RICMS/RO) que conflite com a não-incidência estabelecida pela LC 204/2023, ou que utilize a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular como base para a cobrança do imposto, é inválida, ineficaz e deve ser afastada. A legislação estadual deve se adequar à norma federal e à jurisprudência do STF, e não o contrário.

VII - Da ilegalidade e inconstitucionalidade da multa. Considerando que a cobrança do ICMS principal é indevida, por inexistência de fato gerador e violação de princípios constitucionais, a multa aplicada, que possui caráter acessório, também se torna indevida. A multa do Artigo 77, inciso VII, alínea "e", item 4 da Lei 688/96, que pune a falta de pagamento do imposto, não pode subsistir diante da ausência de débito tributário principal.

Ao final, requer que a anulação do auto de infração.

Em primeira instância a douto Julgador monocrático julgou PARCIAL PROCEDENTE e declarou DEVIDO o crédito tributário originário apenas o valor de R\$ 102.280,57, nos seguintes termos:

A Lei 688/96 estabelece que:

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

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte;”

Dentro do Estado de Rondônia a venda e saída de gado, tem o recolhimento do ICMS devido diferido, sendo o mesmo, postergado para uma etapa posterior.

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.”

PARTE 4

OPERAÇÕES E SISTEMAS ESPECIAS DE TRIBUTAÇÃO

CAPÍTULO I

DAS OPERAÇÕES COM ANIMAIS

SEÇÃO I

DAS OPERAÇÕES RELATIVAS A GADO EM PÉ E PRODUTOS RESULTANTES DE SEU ABATE

“Art. 81. O lançamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de gado em pé, bovino, bubalino ou suíno, caprino ou ovino, fica diferido nos termos do item 05 da Parte 2 do Anexo III deste Regulamento. (Lei 688/96, art. 5º)”

ANEXO III

PARTE 2

DOS DIFERIMENTOS

“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:

- I - a saída dos produtos resultantes do abate (carne e miúdos comestíveis);
- II - a saída com destino a outra unidade da Federação;”

Nos termos da legislação acima transcrita, torna-se devido o recolhimento do ICMS diferido da etapa anterior, qual seja, a venda do gado do produtor rural para o sujeito passivo, quando o sujeito passivo, promoveu a saída interestadual do gado vivo.

3.1 - Sobre o Item I da Defesa. Alega o contribuinte inexistir fato gerador do ICMS na operação de transferência, nos termos da ADC 49 e Lei Complementar nº 204/2023. A movimentação da carga bovina entre as propriedades rurais do requerente constitui mera transferência patrimonial, sem a ocorrência de ato de comércio ou de circulação jurídica da mercadoria. Trata-se de simples transferência de gado entre estabelecimentos de mesma titularidade. A cobrança do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) na transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não é legítima. Conforme a consolidada jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), o fato gerador do ICMS é a circulação jurídica da mercadoria, ou seja, a transferência da sua titularidade, e não o simples deslocamento físico do bem.

Essa tese foi reafirmada pelo STF na Ação Direta de Constitucionalidade (ADC) nº 49, onde foi 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.

Quanto ao direito alegado neste item, o contribuinte está correto quanto ao posicionamento da Suprema Corte brasileira:

STF - TEMA 1099:

“Não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia.”

Ocorre, que no presente lançamento de ofício, o Estado de Rondônia NÃO está cobrando o ICMS sobre a operação de transferência entre os estabelecimentos do Sr. \_\_\_\_\_, localizado em Rondônia e São Paulo.

O Estado de Rondônia respeita e cumpre o que ficou estabelecido no Tema 1099 do STF, tendo inclusive o Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE-RO, publicado uma súmula específica sobre esse assunto:

**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."

O imposto lançado neste auto de infração, refere-se, como já informado na sua descrição ao ICMS devido na etapa anterior, em razão do encerramento do diferimento previsto na legislação.

Dentro do Estado de Rondônia a venda e saída de gado, tem o recolhimento do ICMS devido diferido, sendo o mesmo, postergado para uma etapa posterior.

**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.”

RICMS-RO Decreto nº 22721/2018

**PARTE 4**

**OPERAÇÕES E SISTEMAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO**

**CAPÍTULO I**

**DAS OPERAÇÕES COM ANIMAIS**

**SEÇÃO I**

**DAS OPERAÇÕES RELATIVAS A GADO EM PÉ E PRODUTOS RESULTANTES DE SEU ABATE**

“Art. 81. O lançamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de gado em pé, bovino, bubalino ou suíno, caprino ou ovino, fica diferido nos termos do item 05 da Parte 2 do Anexo III deste Regulamento. (Lei 688/96, art. 5º)”

**ANEXO III**

**PARTE 2**

**DOS DIFERIMENTOS**

“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:

I - a saída dos produtos resultantes do abate (carne e miúdos comestíveis);

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

Importa considerar que o contribuinte, também não nega, portanto, concorda que o gado objeto da saída interestadual, foi por ele comprado de terceiros.

Nos termos da legislação acima transcrita, torna-se devido o recolhimento do ICMS diferido da etapa anterior, qual seja, a venda do gado do produtor rural para o sujeito passivo, quando o sujeito passivo, promoveu a saída interestadual do gado vivo.

### 3.2 - Sobre o Item II da Defesa.

Argumenta o sujeito passivo que:

- Houve ofensa ao princípio da não-cumulatividade do ICMS. A autuação em tela, ao alegar o encerramento do diferimento e cobrar o ICMS sobre a operação de transferência, desconsidera por completo o direito do contribuinte ao crédito referente às operações anteriores da cadeia. A fiscalização cobra o imposto integralmente sobre o valor da NF-e de transferência (R\$ 528.777,68), sem qualquer menção ou concessão de crédito em relação à aquisição dos bovinos (NFes nº 6173925 e 6145407, mencionadas no próprio Auto de Infração) ou a qualquer outra etapa anterior;

- 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. A ausência de concessão de crédito, seja ele físico ou outorgado/presumido (como ocorre em diversas cadeias produtivas para garantir a neutralidade tributária, a exemplo dos frigoríficos em muitos estados), transforma o ICMS em um custo cumulativo, onerando indevidamente o contribuinte e violando a essência do imposto.

- A autuação, ao desconsiderar os créditos da cadeia anterior, impõe uma carga tributária superior àquela que seria devida, em flagrante desrespeito ao mandamento constitucional da não-cumulatividade.

O gado em pé objeto desta saída interestadual foi adquirido de outros produtores rurais de RO, nas notas fiscais de nº 6173925 e 6145407.

Vide as notas:

[illegible]

Conforme podemos constatar, as notas fiscais de venda do gado para o sujeito passivo, destinatário das operações, a operação não teve destaque do ICMS.

## Lei 688/96

3º O crédito do imposto, relativo à entrada de mercadoria cuja saída esteja alcançada por diferimento, será transferido ao responsável pelo recolhimento do imposto diferido, através da mesma nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria.

“Art. 30. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outra unidade da Federação.”

### 3.3 - Sobre o Item III da Defesa.

Argumenta o sujeito passivo que o momento e operação utilizados na cobrança estão incorretos. A fiscalização cobra o ICMS sobre a operação de transferência (NFes nº 6447167 e 6448606). Contudo, como exaustivamente 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" (NFes nº 6173925 e 6145407) 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.

Conforme já analisado no Item I deste julgamento, a legislação estabelece que o Diferimento se encerra no momento da saída com destino a outra unidade da Federação.

A legislação não utiliza o termo a aquisição dos bovinos, mas determina de forma inequívoca o fim do diferimento na saída com destino a outra unidade da Federação, nos termos do Anexo III, Item 5, Nota 1 do RICMS-RO.

Neste caso, ocorrendo a saída do bovino vivo, independente da denominação ou natureza da operação venda, transferência ou doação, torna-se exigível o ICMS devido na etapa anterior, sendo a pessoa física ou jurídica que realizou a saída interestadual o responsável pelo recolhimento do ICMS devido na etapa anterior.

Temos então, que tanto o momento quanto a operação utilizada para o lançamento do ICMS Diferido da etapa anterior estão corretos.

### 3.4 - Sobre o Item IV da Defesa.

Alega o sujeito passivo que a base de cálculo é indevida. A base de cálculo utilizada para o ICMS e para a multa foi o valor das NFes de transferência (R\$ 528.777,68). 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.

Sobre a base de cálculo, devemos considerar o que dispõe o art. 13 do Anexo III do RICMS-RO:

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

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

I - da entrada ou recebimento da mercadoria, bem ou serviço;

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

Neste ponto tem razão o sujeito passivo. A legislação determina que a base de cálculo é o valor utilizado pelo contribuinte substituído, no caso em questão, são os pecuaristas Marcel

Benício e João Carlos Benício.

A base de cálculo a ser utilizada é o somatório do valor das notas fiscais de compra do gado, conforme abaixo:

| NOTA FISCAL | VALOR TOTAL |
|-------------|-------------|
| 6173925     | 136.000,00  |
| 6145407     | 312.599,00  |
|             | 448.599,00  |

O Auditor Fiscal responsável pelo lançamento utilizou de fato o valor das últimas aquisições, conforme detalhou no texto do auto de infração, contudo, incorreu em erro ao determinar o valor da base de cálculo, conforme abaixo detalhado:

I – Erro da nota fiscal 6173925: multiplicou o valor do gado por 36 cabeças, quando a nota refere-se tão somente a 18 cabeças de gado;

II - Erro da nota fiscal 6145407: multiplicou o valor do gado por 46 cabeças, quando a nota refere-se a 56 cabeças de gado.

Corrigindo a base de cálculo para fins de tributação do ICMS diferido devido na etapa anterior, temos que o novo valor da Base de Cálculo deve ser de R\$ 448.599,00.

Pelas razões acima expostas, aduz razão ao sujeito passivo quando alega erro na determinação da base de cálculo da operação.

Neste ponto, aplico a correção de ofício, nos termos do art. 108 da Lei 688/96:

“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.”

### 3.5 - Sobre o Item V da Defesa.

Argumenta o sujeito passivo que foi autuado o 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. Afinal, toda a celeuma em torno da ADC 49/STF foi justamente sobre o fato de que a transferência entre estabelecimentos do mesmo proprietário não é “alteração de titularidade”, ou seja, não altera a propriedade jurídica sobre o bem, impossibilitando a compreensão da ocorrência de fato gerador para fins tributários.

O Sr. \_\_\_\_\_ consta no polo passivo deste auto de infração, não por ser o contribuinte direto, mas na qualidade de responsável por substituição. Vejamos o que dispõe a legislação:

Lei 688/96:

“Art. 11-D. Poderá ser atribuída a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a

responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º. A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outra unidade da Federação, que seja contribuinte do imposto.”

“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:

I - da entrada ou recebimento da mercadoria, bem ou serviço;

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

De forma indevida, o sujeito passivo tenta de todas as formas fazer crer que o Estado de Rondônia está cobrando ICMS sobre a operação de transferência, quando na verdade, está sendo cobrado o ICMS sobre a etapa anterior, a venda do gado de outro produtor rural para ele.

Justamente por isso, o valor da base de cálculo da operação, deve ser o valor de compra do gado pelo Sr. Aureliano e não o valor da operação de transferência.

Como já explicitado anteriormente neste julgamento, o Fisco de RO não realiza a tributação da operação de transferência entre estabelecimentos.

### 3.6 - Sobre o Item VI da Defesa.

Argumenta o sujeito passivo que existe prevalência da norma federal e jurisprudência do STF. É imperioso ressaltar que a Lei Complementar Federal nº 204/2023, que alterou a Lei Kandir (LC 87/96), possui caráter nacional e hierarquia superior às normas estaduais. Da mesma forma, a decisão do Supremo Tribunal Federal na ADC 49 possui efeito vinculante para toda a Administração Pública e para o Poder Judiciário.

Qualquer interpretação do Regulamento do ICMS de Rondônia (RICMS/RO) que conflite com a não-incidência estabelecida pela LC 204/2023, ou que utilize a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular como base para a cobrança do imposto, é inválida, ineficaz e deve ser afastada. A legislação estadual deve se adequar à norma federal e à jurisprudência do STF, e não o contrário.

Sobre este ponto, já foi exaustivamente analisado nos Itens I e V deste julgamento e esclarecido que o presente auto de infração NÃO se refere a cobrança sobre a operação de transferência entre os estabelecimentos do sujeito passivo, mas tão somente ao ICMS devido na venda do gado para o sujeito passivo, que ficou diferido para o momento em que ocorre-se o abate ou a saída interestadual do gado vivo.

### 3.7 - Sobre o Item VII da Defesa.

Argumenta o sujeito passivo que há ilegalidade e inconstitucionalidade da multa. Considerando que a cobrança do ICMS principal é indevida, por inexistência de fato gerador e violação de princípios constitucionais, a multa aplicada, que possui caráter acessório, também se torna indevida. A multa do Artigo 77, inciso VII, alínea "e", item 4 da Lei 688/96, que pune a falta de pagamento do imposto, não pode subsistir diante da ausência de débito tributário principal.

Conforme visto e analisado nos itens anteriores deste julgamento, o valor do principal (ICMS lançado) é devido, tendo expressa previsão legal para o seu recolhimento e atribuição de responsabilidade ao sujeito passivo.

Uma vez não recolhido tempestivamente o ICMS devido, torna-se devida a aplicação da penalidade lançada neste auto de infração.

A penalidade aplicada foi:

Lei 688/96

“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; e”

Entendemos que a penalidade não está correta para esta operação. Não estamos tributando uma operação de transferência do titular, mas exigindo o ICMS da etapa anterior, para o qual houve o encerramento do diferimento.

Portanto, a penalidade a ser aplicada deve ser:

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;”

Esta penalidade coaduna-se perfeitamente a infração cometida.

No entanto, em razão da análise realizada no Item IV deste julgamento e da correção da penalidade, o presente crédito tributário deve ser alterado conforme quadro abaixo:

Valor da Base de Cálculo Correta: R\$ 448.599,00

|                             | ORIGINAL       | INDEVIDO  | DEVIDO         |
|-----------------------------|----------------|-----------|----------------|
| Tributo ICMS                | R\$ 63.453,32  | 9.621,44  | R\$ 53.831,88  |
| Multa 100%                  | R\$ 57.107,99  | 8.659,30  | R\$ 48.448,69  |
| Juros                       | R\$            | -         | R\$            |
| TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO | R\$ 120.561,31 | 18.280,74 | R\$ 102.280,57 |

#### 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 PARCIALMENTE PROCEDENTE e DEVIDO o crédito tributário no valor de R\$ 102.280,57 (Cento e dois mil, e quatro reais e trinta e dois centavos) que deverá ser atualizado, inclusive com juros de mora, até a data do seu pagamento e indevido o valor de R\$ 18.280,74. Por ser a parte indevida, inferior a 300 UPFs não interponho o Recurso de Ofício.

O sujeito passivo fora devidamente notificado da r. decisão e interpôs Recurso Voluntário, insurgiu-se em desfavor da r. decisão nos seguintes termos:

A r. Decisão de Primeira Instância, ao manter a exigência fiscal, ainda que parcialmente, incorreu em equívoco de direito, ao desconsiderar a hierarquia das normas e a jurisprudência vinculante do Supremo Tribunal Federal, além de violar princípios constitucionais basilares do sistema tributário.

1. DA PRIMAZIA DA NORMA FEDERAL E DA JURISPRUDÊNCIA VINCULANTE DO STF: A INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR NA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR (ADC 49 E LC 204/2023)

A tese central da defesa do Recorrente, e que foi equivocadamente afastada pela decisão de primeira instância, reside na clara e inequívoca ausência de fato gerador do ICMS na operação que, segundo o Fisco, teria encerrado o diferimento: a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 49 e do Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) 1255885 (Tema 1099/STF), firmou entendimento vinculante de que não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte, por não haver transferência de titularidade ou ato de mercancia. Essa decisão teve seus efeitos modulados para valer a partir de 1º de janeiro de 2024.

Em consonância com essa decisão, foi promulgada a Lei Complementar nº 204, de 28 de dezembro de 2023, que alterou a Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir), inserindo o § 4º ao Art. 12, com a seguinte redação:

Lei Complementar nº 204/2023, Art. 1º "Art. 12. [...] § 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."

A operação autuada, conforme a própria fiscalização reconhece, foi a saída interestadual de gado em pé, acobertada pelas NF-e nº 6447167 e 6448606, emitidas em 23/10/2025. É

fundamental reiterar que esta saída ocorreu entre propriedades diferentes, mas pertencentes ao mesmo titular, o Sr. \_\_\_\_\_, configurando uma mera transferência patrimonial. O Auto de Infração foi lavrado em 26/10/2025, ou seja, após a entrada em vigor da Lei Complementar nº 204/2023 e da modulação dos efeitos da ADC 49.

A decisão de primeira instância tenta criar uma distinção artificial, alegando que a autuação não é sobre a transferência em si, mas sobre o não pagamento do imposto diferido na aquisição anterior do gado, cujo diferimento teria sido encerrado pela saída interestadual. Contudo, essa argumentação falha em reconhecer que o evento que o Fisco elegeu como "encerramento do diferimento" foi justamente a operação de transferência interestadual.

Se a Lei Complementar Federal, em conformidade com a decisão do STF, estabelece que a transferência entre estabelecimentos do mesmo titular não constitui fato gerador do ICMS, ela não pode, sob nenhuma hipótese, ser utilizada como o evento que "encerra" um diferimento e, consequentemente, torna o imposto devido. A natureza jurídica da operação (transferência sem alteração de titularidade) é imutável e, uma vez declarada não-incidente, não pode servir de base para a exigência de qualquer ICMS, seja ele novo ou diferido.

A Súmula nº 05/2021 do TATE e os precedentes citados na decisão recorrida, que ressaltavam a cobrança do imposto diferido, são anteriores ou não abrangem a totalidade dos efeitos da Lei Complementar nº 204/2023 e da modulação da ADC 49. A legislação estadual e os entendimentos administrativos e judiciais anteriores devem se adequar à norma federal de hierarquia superior e à jurisprudência vinculante do STF. Ignorar essa primazia é subverter a ordem jurídica e impor ao contribuinte uma exigência tributária ilegítima.

Portanto, a operação de transferência interestadual, por não constituir fato gerador do ICMS, não pode ser o evento que desencadeia a exigibilidade do imposto diferido. A decisão de primeira instância, ao insistir nessa distinção, contraria diretamente o comando constitucional e legal que visa pacificar a matéria e evitar a tributação de meros deslocamentos físicos de mercadorias.

## 2. DA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS.

Mesmo que, em um cenário hipotético e que se refuta veementemente, se admitisse a exigibilidade do imposto diferido, a decisão de primeira instância viola flagrantemente o princípio da não-cumulatividade do ICMS, previsto no Art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, e regulamentado pela Lei Complementar nº 87/1996.

A decisão recorrida afasta a alegação de não-cumulatividade sob o argumento de que "No caso em análise, uma vez que inexistiu imposto cobrado na fase anterior, inexistiu também crédito ao sujeito passivo." Essa fundamentação é insustentável e demonstra uma profunda incompreensão da natureza do diferimento e da garantia constitucional da não cumulatividade.

O diferimento do ICMS, como bem pontuado pela própria decisão, é uma "mera postergação do momento do recolhimento do imposto para uma etapa posterior da cadeia". Não se trata de benefício fiscal ou isenção. Quando o diferimento é "encerrado", o imposto que estava diferido torna-se devido. No entanto, a exigência desse imposto deve respeitar o princípio da não cumulatividade.

O direito ao crédito é inerente ao sistema da não-cumulatividade e visa evitar o efeito cascata da tributação. A Lei Complementar nº 204/2023, ao tratar da não-incidência nas transferências, é explícita ao dispor que "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."

A recusa em conceder o crédito sob a alegação de "inexistência de imposto cobrado na fase anterior" é um contrassenso. O diferimento, por sua própria natureza, implica que o pagamento do imposto da etapa anterior foi postergado, não inexistente. A responsabilidade pelo recolhimento do imposto diferido recai sobre o responsável pela operação que encerra o diferimento. Se o Fisco exige o imposto diferido, ele deve, por consequência lógica e legal, assegurar o direito ao crédito correspondente, sob pena de gerar uma indevida cumulatividade e onerar o contribuinte com um imposto que já deveria ter sido compensado na cadeia produtiva. A decisão de primeira instância, ao desconsiderar a possibilidade de crédito, desvirtua completamente o instituto do diferimento e impõe uma carga tributária indevida.

A autuação, ao cobrar o imposto sobre o valor da operação que supostamente encerrou o diferimento, sem qualquer menção ou concessão de crédito em relação à aquisição dos bovinos (NFes nº 6173925 e 6145407) ou a qualquer outra etapa anterior, impõe uma carga tributária superior àquela que seria devida, em flagrante desrespeito ao mandamento constitucional da não-cumulatividade.

### 3. DO ERRO NA COBRANÇA: MOMENTO, BASE DE CÁLCULO E CONTRIBUINTE EQUIVOCADOS

A decisão de primeira instância, embora tenha corrigido o erro na base de cálculo e na capitulação da multa, não conseguiu afastar os erros crassos na definição do momento da ocorrência do fato gerador, que reforçam a nulidade da autuação.

Conforme exhaustivamente demonstrado, a fiscalização cobra o ICMS sobre a operação de saída interestadual de gado (NFes nº 6447167 e 6448606). Contudo, a transferência, por expressa disposição legal (LC 204/2023) e jurisprudencial (ADC 49), não é fato gerador do ICMS. Se o diferimento foi "encerrado" por uma operação que não gera imposto, a exigência é nula.

A base de cálculo utilizada para o ICMS e para a multa foi o valor das NFes de transferência (R\$ 528.777,68) inicialmente. A decisão de primeira instância corrigiu este valor para R\$

448.599,00, reconhecendo que a base de cálculo deveria ser o somatório do valor das notas fiscais de compra do gado (NFes nº 6173925 e 6145407). Embora essa correção seja um reconhecimento parcial da tese defensiva, ela não sana o vício fundamental: 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, mesmo que corrigido, 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 mera movimentação interna de mercadorias.

Ainda que o Sr. \_\_\_\_\_ seja o contribuinte, a cobrança do ICMS sobre a transferência o coloca como responsável por um fato gerador que não existe. 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

#### 4. DA ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA

Considerando que a cobrança do ICMS principal é indevida, por inexistência de fato gerador e violação de princípios constitucionais, a multa aplicada, que possui caráter acessório, também se torna indevida. A decisão de primeira instância, embora tenha alterado a capitulação da multa para o Art. 77, IV, “a”, 1 da Lei 688/96, e recalculado seu valor, não pode subsistir diante da ausência de débito tributário principal.

A decisão de primeira instância, ao afirmar que não compete ao TATE a declaração de inconstitucionalidade, não impede que o contribuinte, em sua defesa, argua a inconstitucionalidade ou ilegalidade da exigência principal que deu origem à multa. A multa é uma consequência da infração, e se a infração (falta de pagamento do imposto) não se sustenta diante da inexistência de fato gerador, a penalidade acessória deve ser afastada.

#### DOS PEDIDOS

Diante do exposto, e com base nos fundamentos de fato e de direito apresentados, o Recorrente, \_\_\_\_\_, requer a Vossas Excelências:

1. O conhecimento do presente Recurso Voluntário, por ser tempestivo e preencher todos os requisitos legais.
2. A reforma integral da r. Decisão de Primeira Instância, para que seja reconhecida a inexistência de fato gerador do ICMS na operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme a Lei Complementar nº 204/2023 e a decisão vinculante do STF na ADC 49.
3. Consequentemente, a anulação integral do Auto de Infração nº 20252900600039, por ausência de fundamento legal para a exigência do tributo.

4. Por via de consequência, a anulação da multa aplicada, uma vez que a exigência principal do tributo é indevida.

5. Subsidiariamente, caso não seja acolhido o pedido de anulação integral (o que se admite apenas para fins de argumentação), que seja reconhecida a violação ao princípio da não-cumulatividade, com a devida compensação dos créditos de ICMS das operações anteriores, conforme o Art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal e a Lei Complementar nº 204/2023

É o relatório.

## **FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO**

O processo entendo ser de fácil encaminhamento.

O Recurso insiste no fato de que a circunstância da transferência dos animais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não deveria ensejar a cobrança do ICMS.

Porém, esse não é a base para a lavratura do auto de infração. A saída dos animais do estado de Rondônia é o fato que encerra o diferimento em relação à aquisição de animais bovinos feitos internamente pelo sujeito passivo junto a terceiros:

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

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

*I - da entrada ou recebimento da mercadoria, bem ou serviço;*

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

Em suma, houve a circulação anterior dos animais com incidência do ICMS, porém, sem o pagamento diferido. A saída dos animais para fora de Rondônia é fato previsto em lei como sendo causador do encerramento do diferimento, sendo devido o imposto a partir de então.

Referente à não cumulatividade do ICMS reclamada pelo recurso, novamente não há pertinência no argumento do sujeito passivo, dado que a operação anterior, apesar de ter o imposto cobrado pela ação fiscal, decorrente do encerramento do diferimento, está vinculada a uma saída (a transferência interestadual) sem a incidência do ICMS, não se podendo dar crédito por uma entrada cuja saída não seja tributada (essa abordagem é um pouco diferente da do julgador singular, mas com a mesma conclusão).

O Recurso indica que a base de cálculo para a incidência do ICMS foram as notas de transferência, **o que não é verdadeiro**. Conforme escrita do auto de infração, foram utilizados valores de entrada dos mesmos animais adquiridos internamente pelo sujeito passivo junto a terceiros. O julgador singular informa que apenas efetuou correção na conta para a aferição do montante da base de cálculo.

No entanto, foram 82 os animais remetidos em transferência, enquanto que as notas fiscais utilizadas para a aferição da base de cálculo indicam apenas 74 animais destinados ao sujeito passivo em operações internas abrangidas pelo diferimento. Como o julgador singular apenas utilizou o somatório das duas notas fiscais de entrada, está sendo tributado apenas 74 animais e não os 82 remetidos em transferência. Isso precisa ser ajustado.

Destarte, em face a todo exposto, restou demonstrado nos autos que o sujeito passivo deixou de efetuar pagamento do ICMS devido na etapa anterior (aquisição de animais bovinos feitos internamente), em razão do encerramento do diferimento, caracterizado pela saída interestadual de gado em pé, relativo as notas fiscais de n. 6447167 e 6448608. Entretanto, o Recorrente figura no polo passivo não como contribuinte original das operações internas de venda de gado (produtores rurais), mas como responsável tributário por substituição, nos termos dos arts. 5º, § 1º, e 11-D da Lei nº 688/96, combinado com o art. 13 do Anexo III do RICMS Decreto 22.721/2018. Correta a aplicação da base de cálculo do lançamento, uma vez que se utilizou do preço das últimas entradas.

Por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário, para negar-lhe provimento, reformo de Ofício a decisão de primeira instância que julgou **PARCIAL**

**PROCEDENTE** para total **PROCEDENTE** o crédito tributário original **DEVIDO** no valor de R\$ 120.561,31 conforme planilha demonstrativa trazida pelo atuante acima.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER ATUALIZADO PELA SELIC NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO, OBSERVANDO O ART. 3º DA LEI 6062/2025 E O DECRETO 30.466/2025.

É como **VOTO**

Porto Velho, 10 de março de 2026.

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR  
Julgador / Relator

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**

**PROCESSO** : 20252900600039 - E-PAT: 112.814  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 004/2026  
**RECORRENTE** : AURELIANO BATISTA VALENTE NETO  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RELATOR** : JUAREZ BARRETO MACEDO JÚNIOR

**ACÓRDÃO Nº 021/2026/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : **ICMS/MULTA – NÃO RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO PELO ENCERRAMENTO DA FASE DO DIFERIMENTO - OCORRÊNCIA** –Demonstrado nos autos que o sujeito passivo deixou de efetuar pagamento do ICMS devido na etapa anterior (aquisição de animais bovinos feitos internamente), em razão do encerramento do diferimento, caracterizado pela saída interestadual de gado em pé, relativo as notas fiscais de n. 6447167 e 6448608. Entretanto, o Recorrente figura no polo passivo não como contribuinte original das operações internas de venda de gado (produtores rurais), mas como responsável tributário por substituição, nos termos dos arts. 5º, § 1º, e 11-D da Lei nº 688/96, combinado com o art. 13 do Anexo III do RICMS Decreto 22.721/2018. Correta a aplicação da base de cálculo do lançamento, uma vez que se utilizou do preço das últimas entradas. Ação fiscal não ilidida. Alterada a decisão singular de Parcial procedência para procedência do auto de infração, com a recapitulação da penalidade. Recurso Voluntário desprovido. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS – TATE**, à unanimidade em conhecer do recurso interposto para negar-lhe provimento, reformando de ofício a decisão de Primeira Instância que julgou parcial procedente para **PROCEDENTE** do auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Juarez Barreto Macedo Junior, acompanhado pelos julgadores Reinaldo do Nascimento Silva, Amarildo Ibiapina Alvarenga e Manoel Ribeiro de Matos Junior.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL**  
**VALOR R\$ 120.561,31 DATA AUTUAÇÃO EM 26/10/2025**  
**CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER ATUALIZADO PELA SELIC NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO, OBSERVANDO O ART. 3º DA LEI 6062/2025 E O DECRETO 30.466/2025.**

TATE, Sala de Sessões, 10 de março de 2026.

**Fabiano Emanuel F. Caetano**  
Presidente

**Juarez Barreto Macedo Junior**  
Julgador/Relator