



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

PAT Nº : 20262903700020
SUJEITO PASSIVO :
ENDEREÇO :

DATA DA AUTUAÇÃO : 09/02/2026
CAD/CNPJ: :
CAD/ICMS : 721654-8

DECISÃO Nº 20262903700020/2026/UJ/TATE/SEFIN

1. Não recolhimento do ICMS devido pelo encerramento do Diferimento 2. Defesa Tempestiva 3. Infração não ilidida 4. Auto de Infração Procedente.

1 – RELATÓRIO

O sujeito passivo deixou de recolher o ICMS devido na etapa anterior, em razão do encerramento do diferimento, caracterizado pela saída interestadual de 118 bovinos machos adquiridos de terceiro dentro do Estado de Rondônia, conforme comprovam as notas fiscais de nº 032 e 33. Afirma ainda a peça básica que os animais não nasceram na sua propriedade, em razão do início da sua atividade em 25/02/2025 e os animais transferidos já terem a idade entre 13 a 24 meses.

Para a infração foram indicados o inciso II do §º1 do Art. 13, combinado com o § único do Art. 2º e o inciso II da Nota 01 do Item 05 da Parte 2 do Anexo III do RICMS-RO Decreto nº 22721/2018 e para multa, foi indicado o art. 77, IV, “a”, 1 da Lei 688/96.

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

Tributo ICMS	R\$ 45.099,60
Multa 90%	R\$ 40.589,64
Juros	0,00
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 85.689,24

A intimação foi realizada pelo DET em 10/02/2026 (fls 10) nos termos do artigo 112, inciso IV da Lei nº 688/96.

Houve a apresentação de defesa tempestiva.



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

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

I – Preliminarmente – do cerceamento do direito de defesa e da necessidade de saneamento do feito, diante da ausência de acesso à integralidade dos elementos que embasaram o lançamento. Não obstante a descrição da infração faça remissão direta e expressa a tais documentos (NFe e GTA) — os quais constituem o suporte fático imediato do lançamento —, a Impugnante não teve acesso à cópia da mencionada NF-e, tampouco da GTA indicada, não havendo sequer identificação da NF-e e da GTA, ou às consultas/relatórios utilizados pela fiscalização, à memória de cálculo discriminada e a quaisquer outros anexos referidos;

II – Das inconsistências da atuação fiscal e da existência de múltiplos autos de infração nos quais Fisco estadual adotou capitulações legais e penalidades distintas entre os autos lavrados. No Auto de Infração nº 20262903700017 (lavrado no mesmo contexto), a fiscalização fundamentou a penalidade no art. 77, inciso IV, alínea "a", item 1 da Lei nº 688/1996. Já no presente Auto nº 20262903700021, a capitulação da multa foi alterada para o art. 77, inciso VII, alínea "b", item 2, demonstrando total ausência de critério uniforme para fatos idênticos. Enquanto no auto anterior o Fisco se socorreu de presunções sobre "idade biológica" e "data de abertura", no presente caso limita-se a invocar a Súmula 05/2021 do TATE/RO e o Item 05 da Parte 2 do Anexo III de forma genérica, sem sequer colacionar as notas fiscais de entrada que dariam suporte ao suposto diferimento. Essa oscilação de fundamentação para operações idênticas revela que a própria Autoridade Fiscal não possui entendimento uniforme sobre o enquadramento normativo, o que fere o princípio da segurança jurídica e da boa-fé objetiva (art. 3º, inciso I, da Lei Complementar nº 225/2026);

III - Da inexistência de ICMS “anteriormente diferido”, diante da incidência de isenção na operação interna. As aquisições internas de gado bovino por ela efetuadas, no Estado de Rondônia, encontravam-se abarcadas por isenção do ICMS, nos termos do item 92 da Parte 2 do Anexo I do RICMS/RO. Referido dispositivo estabelece, de forma clara e objetiva, a não incidência do ICMS por via de isenção nas saídas internas de reprodutores e matrizes entre produtores agropecuários, condicionando a fruição do benefício, conforme Nota 1, ao regular acobertamento da operação por documento fiscal idôneo. A relevância desse enquadramento é fundamental para o deslinde da controvérsia, pois o regime jurídico da isenção é substancialmente distinto do diferimento. Enquanto o



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

diferimento pressupõe a postergação do momento do recolhimento do imposto, que permanece latente até o implemento de condição resolutiva, a isenção afasta a própria exigibilidade do tributo, inexistindo imposto a ser exigido em etapa posterior da circulação. Não por outra razão, o próprio item 92 do Anexo I do RICMS/RO, em sua Nota 2, é expresso ao consignar que apenas as saídas não alcançadas pela isenção é que poderão, quando cabível, ser amparadas pelo regime de diferimento, previsto no item 05 da Parte 2 do Anexo III do Regulamento. Portanto, ainda que se admitisse a existência de uma operação interna antecedente, é certo que não existiria imposto “antes diferido” a ser exigido, justamente porque o regime jurídico aplicável à referida operação seria o da isenção, e não o do diferimento. Se, de um lado a fiscalização escolhe a realidade que melhor se amolde aos interesses da arrecadação, por outro lado, a Impugnante só pode sustentar o que melhor atende suas preferências, qual seja, a isenção do ICMS. A consequência jurídica é inevitável: inexistindo imposto diferido na etapa anterior, não há base legal para incidir a regra prescrita no inciso II do § 1º do art. 13 do Anexo III do RICMS/RO, tampouco a consequência dela decorrente: cobrança de ICMS, em razão do “encerramento do diferimento”;

IV – Da não incidência do ICMS na transferência interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular. A operação subsequente, consistente em mera transferência interestadual do lote entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, hipótese em que, igualmente, não há recolhimento de ICMS, não por isenção, mas por inexistência de fato gerador na operação própria, ante a ausência de circulação jurídica. Delimitado o recorte, cumpre destacar que a tese da não incidência do ICMS no deslocamento interestadual de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte foi firmada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) nº 1.255.885, submetido ao regime da repercussão geral (Tema 1099). Naquele precedente vinculante, restou fixada a seguinte tese: “Tema 1099 do STF - 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.”

V – A multa deve ser reclassificada para descumprimento de obrigação acessória. A aplicação da multa prevista no art. 77, inciso IV, alínea 'a', item 1 da Lei 688/96, no patamar de 90%. (própria de falta de recolhimento de imposto) sobre uma operação de transferência interestadual, que goza de não incidência reconhecida pelo STF, configura manifesto excesso punitivo. Se não há imposto a recolher por força da LC 204/2023, a penalidade máxima por 'falta de pagamento' é



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

juridicamente impossível, devendo ser, no máximo, convertida em multa isolada por descumprimento de dever acessório.

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

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

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.”

RICMS-RO Decreto nº 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. (Lei 688/96, art. 5º)”

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

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: (Lei 688/96, art. 45 e art. 58, § 1º):**

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;*



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

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, bubalino, 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;”

“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.”

“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”

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.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

Alega o contribuinte preliminarmente – o cerceamento do direito de defesa e da necessidade de saneamento do feito, diante da ausência de acesso à integralidade dos elementos que embasaram o lançamento. Não obstante a descrição da infração faça remissão direta e expressa a tais documentos (NFe e GTA) — os quais constituem o suporte fático imediato do lançamento —, a Impugnante não teve acesso à cópia da mencionada NF-e, tampouco da GTA indicada, não havendo sequer identificação da NF-e e da GTA, ou às consultas/relatórios utilizados pela fiscalização, à memória de cálculo discriminada e a quaisquer outros anexos referidos.

Na intimação pelo DET são enviados todos os documentos que compõem o auto de infração, devendo o contribuinte abrir os anexos para ter acesso aos mesmos.

Além disso, no sistema EPAT pelo qual pode o sujeito passivo acessar a qualquer momento pelo Portal de Serviços da SEFIN-RO o contribuinte tem a sua disposição a opção de baixar a cópia integral do auto de infração.

Além desses fatos, importa considerarmos que o sujeito passivo alega não ter tido acesso a NFe e GTA. Ora, tanto a nota fiscal como a Guia de Trânsito Animal são documentos cujo responsável por sua emissão é o próprio sujeito passivo, sendo ele o primeiro a ter acesso a esses documentos.

Diante desses fatos, não é razoável e plausível argumentar qualquer nulidade do presente auto de infração. Nesta situação, é aplicável o princípio *Nemo auditur propriam turpitudinem allegans*. Em uma definição bem singela, "*Ninguém pode se beneficiar da própria torpeza*". Se o sujeito passivo não entregou ao seu advogado os documentos que ele já possui, não concedeu o acesso do advogado ao sistema EPAT, não pode depois de sua omissão e inércia alegar tal conduta em proveito próprio, na tentativa de anular o presente processo.

Pelos fatos e argumentos acima expostos, afasta-se qualquer alegação de cerceamento do direito de defesa.

3.2 - Sobre o Item II da Defesa.

Argumenta o sujeito passivo que existe inconsistências da atuação fiscal e da existência de múltiplos autos de infração nos quais Fisco estadual adotou capitulações legais e penalidades distintas entre os autos lavrados. No Auto de Infração nº 20262903700017 (lavrado no mesmo contexto), a fiscalização fundamentou a penalidade no art. 77, inciso IV, alínea "a", item 1 da Lei nº 688/1996. Já no presente Auto nº 20262903700021, a capitulação da multa foi alterada para o art. 77, inciso VII, alínea "b", item 2, demonstrando total ausência de critério uniforme para fatos idênticos. Enquanto no auto anterior o Fisco se



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

socorreu de presunções sobre "idade biológica" e "data de abertura", no presente caso limita-se a invocar a Súmula 05/2021 do TATE/RO e o Item 05 da Parte 2 do Anexo III de forma genérica, sem sequer colacionar as notas fiscais de entrada que dariam suporte ao suposto diferimento. Essa oscilação de fundamentação para operações idênticas revela que a própria Autoridade Fiscal não possui entendimento uniforme sobre o enquadramento normativo, o que fere o princípio da segurança jurídica e da boa-fé objetiva (art. 3º, inciso I, da Lei Complementar nº 225/2026).

Da leitura dos diversos autos de infração lavrados contra o sujeito passivo, constata-se sim que os dispositivos citados para a infração e também para a aplicação da multa são distintos entre os diversos autos.

Quando analisamos os diversos dispositivos citados como razão da infração, constatamos que alguns Auditores Fiscais elencam dispositivos da Lei 688/96, sobre o tema Diferimento, Momento de Ocorrência do Fato Gerador e Alíquotas; enquanto outros servidores elencam dispositivos sobre o mesmo tema, que são reproduzidos no Regulamento do ICMS do Estado de Rondônia. Outros ainda, citam especificamente o Anexo III do RICMS-RO e também a Instrução Normativa nº 01/2025 que trata da transferência de gado para fora do Estado de Rondônia.

De fato, existe também, diferentes penalidades aplicadas, que diferem na forma, mas resultam no mesmo percentual de multa a ser aplicada de 90%.

Alguns autos aplicaram a penalidade do art 77, IV, "a", item 1 e outros a penalidade do Art. 77, VII, "b", item 2 da Lei 688/96. Segue abaixo a reprodução das penalidades:

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;"

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;"



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Da análise dos dispositivos da multas aplicadas, constata-se que ambos referem-se ao não pagamento do imposto devido, não sendo opostas, mas na verdade, muito semelhante.

Na verdade, consideramos que as duas penalidades são possíveis de aplicação diante da infração cometida pelo sujeito passivo. Este fato não fere o princípio da segurança jurídica e da boa-fé objetiva, quando em nenhum dos casos o fisco deixou de considerar o fato como infração ou sem a necessidade de recolhimento do imposto sobre a operação.

O direito não é fixo e não comporta apenas uma única interpretação. A diferença entre as penalidades aplicadas se justifica diante da subjetividade no enquadramento realizado pela autoridade fiscal.

Todos os dispositivos citados como base da infração ou como penalidade tem completa pertinência a situação fática demonstrada nos autos, que sempre foi considerada como irregular pelo Fisco.

Diante deste fato, entendemos inexistir qualquer ofensa ao princípio da segurança jurídica e da boa-fé objetiva.

3.3 - Sobre o Item III da Defesa.

Alega o defendente inexistir ICMS “anteriormente diferido”, diante da incidência de isenção na operação interna. As aquisições internas de gado bovino por ela efetuadas, no Estado de Rondônia, encontravam-se abarcadas por isenção do ICMS, nos termos do item 92 da Parte 2 do Anexo I do RICMS/RO. Referido dispositivo estabelece, de forma clara e objetiva, a não incidência do ICMS por via de isenção nas saídas internas de reprodutores e matrizes entre produtores agropecuários, condicionando a fruição do benefício, conforme Nota 1, ao regular acobertamento da operação por documento fiscal idôneo. A relevância desse enquadramento é fundamental para o deslinde da controvérsia, pois o regime jurídico da isenção é substancialmente distinto do diferimento. Enquanto o diferimento pressupõe a postergação do momento do recolhimento do imposto, que permanece latente até o implemento de condição resolutiva, a isenção afasta a própria exigibilidade do tributo, inexistindo imposto a ser exigido em etapa posterior da circulação. Não por outra razão, o próprio item 92 do Anexo I do RICMS/RO, em sua Nota 2, é expresso ao consignar que apenas as saídas não alcançadas pela isenção é que poderão, quando cabível, ser amparadas pelo regime de diferimento, previsto no item 05 da Parte 2 do Anexo III do Regulamento. Portanto, ainda que se admitisse a existência de uma operação interna antecedente, é certo que não existiria imposto “antes diferido” a ser exigido, justamente porque o regime jurídico aplicável à referida operação seria o da isenção, e não o do diferimento. Se, de um



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

lado a fiscalização escolhe a realidade que melhor se amolde aos interesses da arrecadação, por outro lado, a Impugnante só pode sustentar o que melhor atende suas preferências, qual seja, a isenção do ICMS. A consequência jurídica é inevitável: inexistindo imposto diferido na etapa anterior, não há base legal para incidir a regra prescrita no inciso II do § 1º do art. 13 do Anexo III do RICMS/RO, tampouco a consequência dela decorrente: cobrança de ICMS, em razão do “encerramento do diferimento”.

O sujeito passivo alega que a operação de compra do gado está amparada pela isenção. Vejamos os dispositivos do Anexo I do RICMS-RO

Cita o sujeito passivo expressamente a isenção prevista no Item 92 do Anexo I:

**ANEXO I DO RICMS-RO – DECRETO Nº 22721/2018
ITEM 92**

“As saídas internas de reprodutores e matrizes de gado bovino, bufalino e suíno entre produtores agropecuários. (Convênio ICMS 139/92)

Nota 1. A fruição do benefício ficará condicionada a que a operação esteja regularmente acobertada por NF-e ou NFA-e, modelo 55.

Nota 2. As saídas de gado bovino, bufalino e suíno não alcançadas por esta isenção poderão, quando cabível, ser amparadas por diferimento, nos termos do Item 05 da Parte 2 do Anexo III.”

A Nota 1 do Item 92 traz a condição essencial para a sua fruição que a operação esteja regularmente acobertada por NF-e ou NFA-e, modelo 55.

A defesa não anexou as notas fiscais de aquisição. Nos autos de nº 202529006000049, 202529006000050 e 202529006000050 intimamos a defesa a realizar a apresentação das notas fiscais de aquisição do gado, que foram prontamente fornecidas e anexadas aos autos.

Diante deste fato, pelo princípio da celeridade processual, não efetuaremos despacho nesse sentido e assumiremos que as aquisições foram regulares, adquiridas com notas fiscais.

Nas manifestações proferidas naqueles autos, a defesa argumenta que em análise às referidas notas fiscais de aquisições, verifica-se que, de fato, não consta a indicação expressa de que se trataria de operação envolvendo reprodutores e matrizes. Todavia, tal circunstância não decorre de qualquer irregularidade ou omissão deliberada por parte da Impugnante, mas sim de óbice técnico imposto



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

pelo próprio sistema de emissão de documentos fiscais da Secretaria de Estado de Finanças de Rondônia. Com efeito, no momento da emissão da NF-e, o sistema eletrônico da SEFIN/RO exige, para o enquadramento da operação como “gado destinado à reprodução”, a inserção prévia de uma série de informações e documentos comprobatórios, dentre os quais se destacam exames sanitários como os de brucelose e tuberculose. Essas exigências, contudo, revelam-se manifestamente ilegais no contexto da disciplina tributária da operação, na medida em que tais exames e condições não constituem requisito necessário para a caracterização jurídica do animal como reprodutor ou matriz, tampouco guardam pertinência direta com a incidência — ou não incidência — do ICMS. Os animais comercializados pela Impugnante não apresentam qualquer impedimento à reprodução, inexistindo nos autos qualquer elemento que indique esterilidade, castração ou qualquer outra condição que inviabilize sua utilização como reprodutores. A ausência de indicação formal nas notas fiscais, por si só, não é suficiente para descaracterizar a natureza dos animais, sobretudo quando demonstrada a aptidão reprodutiva do rebanho e a inexistência de vedação legal específica. Assim, não pode a Impugnante ter tolhido o seu direito à fruição da isenção por exigências indevidas, alheias ao texto normativo de regência. O contribuinte, embora pretenda cumprir rigorosamente a condição legal imposta para o gozo do benefício fiscal — qual seja, o regular acobertamento da operação por NF-e modelo 55 —, vê-se impossibilitado de fazê-lo em sua plenitude, em razão de exigências técnicas indevidamente introduzidas pelo próprio aparato administrativo.

13. Em outras palavras, a Administração Tributária, por meio de mecanismo sistêmico, acabou por criar condicionantes não previstas em lei — como a obrigatoriedade de apresentação de exames de brucelose e tuberculose — erigindo verdadeiro obstáculo ao exercício de direito subjetivo do contribuinte à fruição da isenção regularmente instituída. Tal proceder afronta, de forma direta, o princípio da legalidade tributária, pilar estruturante do sistema constitucional tributário, segundo o qual somente a lei em sentido formal pode instituir ou majorar tributos (Art. 150, I, da CF), bem como definir as hipóteses de incidência, benefícios fiscais e respectivas condições de fruição (Art. 150, § 6º, da CF).

Quando analisamos os documentos das aquisições que foram fornecidos pela defesa naqueles autos, constatamos que os animais adquiridos pelo sujeito passivo estavam descritos apenas como “bovino macho”.

Os animais NÃO estavam identificados como reprodutores.

Em que pesem os argumentos do sujeito passivo, há de se considerar que o fato de que o sistema exigir a comprovação exames sanitários como os de brucelose e tuberculose, não impede a correta identificação dos animais. Trata-se



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

tão somente de cumprir a exigência das normas sanitárias expedidas pelo IDARON – Agência de Defesa Sanitária Agrossilvopastoril do Estado de Rondônia.

Os documentos comprovaram que os animais foram adquiridos como gado de corte e não são reprodutores.

Esse fato é também comprovado quando analisamos o valor dos animais adquiridos e transferidos.

Como é notório para todos, o valor de um animal qualificado como touro reprodutor é muito superior ao valor do bovino macho comum.

Um touro reprodutor deve possuir entre outras características alta fertilidade (comprovada por exame andrológico), boa conformação física (aprumos corretos, musculatura e perímetro escrotal adequado), libido elevada, características genéticas positivas, como DEP (Diferença Esperada na Progênie) para ganho de peso e precocidade. Portanto, o fato de o bovino macho ter a capacidade de reprodução, não o torna um touro reprodutor qualificado, nem confere automaticamente o benefício da isenção tributária.

Essas exigências de um touro reprodutor não são comuns e justificam o valor superior de mercado para esse tipo de animal. Em pesquisa rápida, podemos constatar que em Rondônia, o valor de um touro reprodutor Nelore, que é rebanho mais comum no estado, varia de 10 a 15 mil por animal. O valor negociado pelo sujeito passivo representa o valor de mercado para o gado de corte.

Em adicional, devemos também considerar o fator quantidade. A literatura recomenda 1 touro para cada 25 a 30 vacas em monta natural. Essa proporção pode variar, chegando a 1 touro para 40-50 vacas em boas condições de campo.

Se os animais negociados fossem realmente touros reprodutores, não seriam necessários tantos. No sistema da SEFIN-RO constam 283 notas fiscais de aquisição de gado em nome do sujeito passivo. Ao multiplicar pela quantidade média mínima de 30 animais por nota fiscal, temos a quantidade mínima estimada de 8.490 animais.

Diante da legislação vigente, dos fatos e argumentos acima expostos, consideramos que os animais adquiridos referem-se a gado de corte e não a touros e matrizes reprodutoras, não sendo portanto, aplicável a isenção prevista no Item 92 do Anexo I do RICMS-RO Decreto nº 22.721/2018.

Uma vez afastada a hipótese da isenção, os animais negociados internamente no Estado de Rondônia são tributados, mas com o ICMS Diferido para o momento da sua saída interestadual.

**ANEXO III
PARTE 2
DOS DIFERIMENTOS**



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

“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.

3.4 - Sobre o Item IV da Defesa.

Alega o sujeito passivo a não incidência do ICMS na transferência interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular. A operação subsequente, consistente em mera transferência interestadual do lote entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, hipótese em que, igualmente, não há recolhimento de ICMS, não por isenção, mas por inexistência de fato gerador na operação própria, ante a ausência de circulação jurídica. Delimitado o recorte, cumpre destacar que a tese da não incidência do ICMS no deslocamento interestadual de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte foi firmada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) nº 1.255.885, submetido ao regime da repercussão geral (Tema 1099). Naquele precedente vinculante, restou fixada a seguinte tese: “Tema 1099 do STF - 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.”

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:



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

“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 Mato Grosso.

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.”

Nos termos da legislação vigente, 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.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

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:

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;”

Entendemos que a penalidade correta aplicável a essa operação é a fixada no Art. 77, IV, “a”, 1 da Lei 688/96:

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;”

Nos termos do art. 108 da Lei 688/96, recapitulamos de ofício a penalidade, que mantém o mesmo percentual aplicado.

Importa considerar que não estamos tributando uma operação de transferência do titular, mas exigindo o ICMS da etapa anterior, para o qual houve o encerramento do diferimento. Esta penalidade coaduna-se perfeitamente a infração cometida.

3.5 - Sobre o Item V da Defesa.

Argumenta o sujeito passivo que a multa deve ser reclassificada para descumprimento de obrigação acessória. A aplicação da multa prevista no art. 77, inciso IV, alínea 'a', item 1 da Lei 688/96, no patamar de 90%. (própria de falta de recolhimento de imposto) sobre uma operação de transferência interestadual, que goza de não incidência reconhecida pelo STF, configura manifesto excesso punitivo. Se não há imposto a recolher por força da LC 204/2023, a penalidade máxima por 'falta de pagamento' é juridicamente impossível, devendo ser, no máximo, convertida em multa isolada por descumprimento de dever acessório.



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

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 obrigação principal. Não há como configurar a aplicação de uma penalidade por descumprimento de obrigação acessória, quando a irregularidade constatada é o não recolhimento do imposto devido.

Como alhures já informado, não estamos tributando uma operação de transferência do titular, mas exigindo o ICMS da etapa anterior, para o qual houve o encerramento do diferimento. Esta penalidade coaduna-se perfeitamente a infração cometida.

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

Após a decisão definitiva na esfera administrativa do presente auto de infração, sugerimos o envio de cópia deste PAT ao Ministério Público Estadual para investigar a possível ocorrência de crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei 8137/90.

4 – CONCLUSÃO

De acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei nº 4929/2020 no uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157, de 24 de julho de 2000, julgo o auto de infração **PROCEDENTE** e DEVIDO o crédito tributário no valor de R\$ 85.689,24 (Oitenta e cinco mil, seiscentos e oitenta e nove reais e vinte e quatro centavos) que deverá ser atualizado, inclusive com juros de mora, até a data do seu pagamento.



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

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

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

Porto Velho, 05 de maio de 2026.

Anderson Aparecido Arnaut
Julgador de 1ª Instância