

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

**1. IDENTIFICAÇÃO DO PROCESSO E DO SUJEITO PASSIVO**

- **Auto de Infração nº:** 20252900600106 - PAT Nº 128.404
- **Sujeito Passivo:**
- **CPF:**
- **Inscrição Estadual (ICMS/RO):** 0000000731742-5
- **Atividade:** Produtor Rural (Criação de bovinos para corte)
- **Unidade Fiscalizadora:** Posto Fiscal de Vilhena/RO
- **Data da Lavratura:** 27/12/2025

VOTO

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto por  
contra a Decisão nº 20252900600106-2026, proferida pela Unidade de Julgamento de Primeira Instância do TATE/RO, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração nº 20252900600106, declarando indevido o montante de R\$ 29.596,68 e mantendo devido o crédito tributário no valor de R\$ 294.643,94, assim discriminado:

– ICMS diferido: R\$ 155.075,76 -Multa (90%) R\$ 139.568,18

É o relatório. Passo ao voto.

**1. ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Voluntário foi interposto pelo sujeito passivo regularmente constituído nos autos, dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 131, inciso V, da Lei nº 688/1996 (Código Tributário do Estado de Rondônia), atendendo aos requisitos de forma e conteúdo exigidos pelo ordenamento.

Presentes os pressupostos objetivos e subjetivos de admissibilidade, CONHEÇO do recurso.

**2. SÍNTESE DA AUTUAÇÃO E DA DECISÃO RECORRIDA**

Conforme o Auto de Infração e a instrução fiscal, o sujeito passivo promoveu a saída interestadual de 417 (quatrocentos e dezessete) bovinos, machos e fêmeas, em

diversas faixas etárias, acobertada pelas NF-e avulsas de sua própria emissão, numeradas 6612355, 6603195, 6603144, 6607032, 6611629 e 6611946, destinadas a estabelecimento de mesma titularidade localizado no Estado de Minas Gerais (Fazenda Santo Inácio, Conceição das Alagoas/MG).

Conforme consignado no auto e no mini-relatório fiscal, restou apurado que:

- a) a inscrição estadual do produtor rural foi concedida em 17/06/2025;
- b) as idades dos animais (inclusive bovinos machos de 25 a 36 meses) são incompatíveis com a formação de rebanho próprio no curto lapso entre a abertura do cadastro e as datas das saídas (19 a 22/12/2025);
- c) as marcas de rebanho e demais elementos constantes das GTAs e documentos sanitários corroboram que os animais foram adquiridos de terceiros em operações internas anteriormente submetidas ao regime de diferimento do ICMS, nos termos do Anexo III do RICMS/RO.

A autuação não recai sobre eventual incidência de ICMS na transferência interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular. O lançamento refere-se ao ICMS anteriormente diferido nas aquisições internas de gado em pé, cujo diferimento se encerrou com a saída para outra unidade federada, nos termos do item 05, Nota 1, inciso II, da Parte 2 do Anexo III do RICMS/RO, combinado com o artigo 57, inciso II, alínea “a”, do RICMS/RO e Súmula nº 05/2021 do TATE.

Na decisão singular, o julgador:

- reconheceu a regularidade formal do Auto de Infração;
- afastou as alegações de inexistência de fato gerador, de violação à não-cumulatividade e de ilegalidade da multa;
- apenas corrigiu, com fundamento no artigo 108 da Lei nº 688/1996, erros materiais na base de cálculo em determinadas operações, recalculando o crédito tributário com base integral na Pauta Fiscal instituída pela Instrução Normativa nº 52/2025/GAB/CRE, chegando ao valor de ICMS de R\$ 294.643,94; (R\$ 155.075,76 de ICMS e R\$ 139.568,18 de multa de 90%),
- declarou, assim, PARCIALMENTE PROCEDENTE o auto, com redução do crédito originalmente lançado.

### 3. DAS TESES RECURSAIS

O Recorrente, em apertada síntese, sustenta:

- a) inexistência de fato gerador do ICMS nas operações, por se tratarem de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, à luz da ADC nº 49, do ARE 1.255.885 (Tema 1099/STF) e da Lei Complementar nº 204/2023, que inseriu o § 4º ao artigo 12 da LC nº 87/1996;
- b) impossibilidade de se utilizar a transferência – que não configuraria fato gerador – como evento de encerramento do diferimento, sob pena de afronta à referida jurisprudência e à LC 204/2023;
- c) violação ao princípio da não-cumulatividade (artigo 155, § 2º, I, da CF) ao exigir o ICMS diferido sem assegurar créditos relativos às operações

anteriores;

d) erro na identificação do momento, da base de cálculo e do sujeito passivo responsável pelo recolhimento;

e) ilegalidade e inconstitucionalidade da multa de 90%, por ser acessória a tributo indevido.

Pretende, ao final, a reforma integral da decisão para anular o Auto de Infração. Subsidiariamente, demanda o reconhecimento da violação à não-cumulatividade com a compensação dos créditos das operações antecedentes.

#### 4. MÉRITO

##### 4.1. Do enquadramento jurídico do diferimento do ICMS nas operações com gado em pé em Rondônia

A matéria central do presente recurso não se restringe ao tema da incidência ou não de ICMS sobre transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular. O núcleo da controvérsia reside no regime de diferimento do imposto incidente sobre as sucessivas saídas internas de gado em pé no Estado de Rondônia, bem como na responsabilidade do produtor rural adquirente por substituição tributária.

O ordenamento rondoniense dispõe:

Lei nº 688/1996

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.

Art. 12. É responsável por substituição:

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

RICMS/RO (Decreto nº 22.721/2018) – Anexo III

Art. 1º. As operações com mercadorias ou prestações de serviços contempladas com diferimento são as relacionadas na Parte 2 deste Anexo.

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

Parágrafo único. Nas operações ou prestações previstas no caput, o sujeito

passivo por substituição é o responsável pelo pagamento do imposto devido nas operações ou prestações antecedentes.

Parte 2, item 05:

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

Nota 1, II:

“Encerra-se o diferimento no momento em que ocorrer (...) II – a saída com destino a outra unidade da Federação.”

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;

Além disso, o artigo 7º do RICMS/RO reproduz a disciplina geral do diferimento contida no artigo 5º da Lei nº 688/1996.

À luz desses dispositivos, é inequívoco que:

- a) as sucessivas saídas internas de gado em pé, no Estado de Rondônia, são alcançadas pelo regime de diferimento do ICMS;
- b) o destinatário da mercadoria, na condição de sujeito passivo por substituição, assume a responsabilidade pelo recolhimento do imposto diferido relativo às operações antecedentes (aquisições internas);
- c) o encerramento do diferimento ocorre, dentre outras hipóteses, quando o gado é remetido para outra unidade federada, independentemente de a operação subsequente ser tributada, isenta ou não tributada;
- d) nesse momento, o responsável deve recolher o ICMS diferido com base no valor da operação antecedente (ou no valor de pauta mínima, na ausência de documento idôneo), nos termos do artigo 13 do Anexo III.

Esse desenho normativo situa o presente caso em típica hipótese de substituição tributária “para trás”, em que o adquirente posterior (aqui, o Recorrente) responde pelo imposto incidente sobre as operações anteriores, cujo pagamento foi postergado (diferido) para o momento do encerramento, indicado pela legislação como sendo a saída para outra unidade federativa.

4.2. Da distinção entre a não incidência nas transferências (ADC 49/LC 204/2023) e a exigência de ICMS diferido sobre operações antecedentes

O Recorrente ancora, de forma central, sua pretensão na tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal na ADC nº 49 e no ARE 1.255.885 (Tema 1099), bem como

na Lei Complementar nº 204/2023, que inseriu o § 4º ao artigo 12 da LC nº 87/1996, verbis:

“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.”

É preciso, contudo, rigor metodológico para delimitar o alcance dessa norma federal e da jurisprudência vinculante do STF, sob pena de extrapolar o campo de aplicação da tese e desfigurar o regime de diferimento estabelecido em lei estadual, que, ressalte-se, não foi objeto de declaração de inconstitucionalidade.

O que a ADC 49 e o § 4º do artigo 12 da LC 87/1996 proclamam é que o mero deslocamento físico de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, desacompanhado de transferência de titularidade, não configura “operação relativa à circulação de mercadorias” para fins de incidência do ICMS. Trata-se de afastar a exigência de imposto sobre a própria transferência, neutralizando, inclusive, as disputas entre Estados quanto ao local da tributação.

Nada obstante, a jurisprudência do STF não cuidou de afastar, em bloco, regimes específicos de substituição tributária e diferimento que incidam sobre operações antecedentes, tampouco vedou que o legislador estadual eleja a ocorrência de transferências (ainda que não tributadas em si mesmas) como marcos temporais para o encerramento de diferimentos pretéritos.

No caso concreto, o Fisco rondoniense não lançou ICMS sobre a transferência interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular; lançou, isto sim, o imposto diferido especificamente vinculado às aquisições internas de gado em pé, realizadas com benefício de postergação do recolhimento. A transferência foi utilizada como marco legislativamente previsto para o encerramento do diferimento, sem que se tenha imputado à transferência própria natureza de fato gerador autônomo.

A Súmula nº 05/2021 deste Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais é explícita nesse sentido:

“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.” (grifei)

Assim, a própria súmula harmoniza a orientação decorrente da ADC 49 (não incidência na transferência) com a manutenção da exigência do ICMS diferido incidente nas operações anteriores, quando do encerramento do diferimento, ainda que a operação subsequente não seja tributada.

Dessa forma, não há incompatibilidade lógica ou normativa entre a não incidência na transferência (determinada pela LC 204/2023) e a exigência do imposto diferido lançado nos autos. O que se veda é a tributação da transferência como fato gerador; não se veda a cobrança, na mesma ocasião, do imposto cujo pagamento se encontrava diferido, relativo a operações pretéritas de aquisição interna de gado em pé.

A tese recursal, ao pretender transpor automaticamente a ratio da ADC 49 para a disciplina do diferimento nas operações com bovinos em Rondônia, sem distinguir as naturezas distintas dos fatos geradores e dos sujeitos passivos em cada etapa, amplia indevidamente o alcance da decisão do STF.

#### 4.3. Da inexistência de violação ao princípio da não-cumulatividade

Argumenta o Recorrente que a exigência do ICMS diferido, sem a concomitante concessão de créditos, violaria o princípio da não-cumulatividade (artigo 155, § 2º, I, CF), especialmente após a LC 204/2023, que assegura créditos nas hipóteses de transferências.

Mais uma vez, é necessário situar corretamente a discussão.

O diferimento, conforme reconheceu o próprio Recorrente em sua defesa e a decisão singular consignou, não é isenção nem benefício fiscal em sentido estrito, mas técnica de postergação do momento de exigibilidade do imposto. O fato gerador (saída de gado em pé do vendedor original) ocorreu nas operações internas anteriores; o lançamento e o pagamento foram transferidos para etapa posterior, na forma dos artigos 5º e 12, IV, da Lei nº 688/1996 e do Anexo III do RICMS/RO.

A não-cumulatividade, por sua vez, é assegurada no âmbito do sistema do ICMS mediante o mecanismo de créditos e débitos em cada etapa da cadeia, conforme dispõem a LC nº 87/1996 e a própria legislação estadual. Nada impede, em tese, que o legislador adote regimes específicos de substituição tributária e diferimento, desde que preservados os contornos essenciais da neutralidade econômica do imposto.

No presente caso, não há nos autos prova de recolhimento de ICMS nas operações antecedentes de aquisição (o que seria incompatível, inclusive, com o regime de diferimento vigente) nem tampouco de créditos eventualmente acumulados pelo Recorrente que tenham sido obstados ou glosados pela Administração.

Ao contrário: o que se constatou é que as aquisições internas foram realizadas com diferimento integral do imposto, de modo que não houve pagamento efetivo de ICMS pelo produtor originário. Se o tributo ficou diferido e não foi recolhido em nenhuma etapa anterior, não há crédito efetivo (tributo pago) a ser apropriado pelo Recorrente. Não se pode falar em violação à não-cumulatividade quando, na prática, o Estado está apenas exigindo, em etapa posterior, imposto que não foi pago em momento anterior.

O § 4º do artigo 12 da LC 87/1996, introduzido pela LC 204/2023, assegura a manutenção dos créditos relativos às operações anteriores em favor do contribuinte nas hipóteses de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular. Mas para que haja “crédito relativo às operações anteriores” é indispensável que tenha existido, em tais operações, imposto devido e pago, o que, repita-se, não foi comprovado nos autos.

Dessa forma, não se verifica, no caso concreto, qualquer afronta ao princípio da não-cumulatividade. A exigência do ICMS diferido limita-se a cobrar o imposto incidente sobre as aquisições originariamente não tributadas (em virtude do diferimento), sem impedir o aproveitamento de créditos que, de fato, tenham sido constituídos em etapas anteriores – hipótese não demonstrada pelo Recorrente.

#### 4.4. Da responsabilidade do Recorrente como sujeito passivo por substituição

Sustenta-se, ainda, que o Recorrente não seria o responsável pelo recolhimento do imposto diferido, ou que haveria erro na identificação do contribuinte e do momento do fato gerador.

Tal argumentação não prospera.

A disciplina legal é cristalina ao atribuir ao adquirente em regime de diferimento a condição de responsável por substituição, nos termos do artigo 12, IV, da Lei nº 688/1996 e do artigo 2º, parágrafo único, do Anexo III do RICMS/RO.

No caso, demonstrou-se, com base nas GTAs, DANFEs, idade do rebanho e data de início das atividades, que o gado não foi formado na propriedade do Recorrente, mas adquirido de terceiros em operações internas submetidas ao diferimento. Ao promover a saída interestadual (transferência) dos bovinos, o Recorrente deu causa ao encerramento do diferimento, atraindo para si a obrigação de recolher o imposto diferido.

O fato de a operação subsequente (transferência entre estabelecimentos do mesmo titular) não ser fato gerador de ICMS não elide a responsabilidade do Recorrente como substituto tributário, justamente porque a legislação estadual prevê, de forma expressa, que o imposto diferido “será pago pelo responsável, quando da saída subsequente por ele promovida, ainda que isenta ou não tributada” (art. 13, § 1º, II, Anexo III do RICMS/RO).

Trata-se, portanto, de responsabilidade legalmente instituída, que não pode ser afastada pelo simples argumento de que a transferência não é operação tributada. A transferência é o gatilho temporal para a cobrança do imposto diferido, não o fato gerador originário.

#### 4.5. Da correção de ofício da base de cálculo e da multa

No que toca à crítica de supostos erros na base de cálculo, observa-se que a questão foi integralmente sanada pela decisão singular, que, em estrita observância ao artigo 108 da Lei nº 688/1996, procedeu à correção de ofício dos valores utilizados pelo auditor fiscal, recalculando o crédito tributário à luz da Pauta Fiscal instituída pela Instrução Normativa nº 52/2025/GAB/CRE.

Constata-se, assim, que:

- a) o valor inicialmente lançado foi reduzido de R 294.643,94;
- b) a correção operou-se em benefício do contribuinte, com exclusão do montante de R\$ 29.596,68, revelando respeito ao princípio da verdade material e da legalidade estrita;
- c) a nova base de cálculo decorre diretamente da Pauta Fiscal de preços mínimos para bovinos, em conformidade com os artigos 15, 20 e 27 do RICMS/RO e com a Nota 3 do item 05 da Parte 2 do Anexo III, que vedam a utilização, para fins de cálculo do imposto diferido, de valores inferiores ao preço mínimo fixado em pauta.

Quanto à multa, a capitulação foi corretamente enquadrada no artigo 77, inciso VII, alínea “b”, item 2, da Lei nº 688/1996, que prevê multa de 90% 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.”

Tratando-se de auto de infração lavrado por falta de recolhimento do ICMS diferido, a penalidade encontra respaldo direto no dispositivo legal citado, não havendo que se falar em inconstitucionalidade ou desproporcionalidade em sede de juízo administrativo, sobretudo quando ausente qualquer margem de discricionariedade ao julgador no tocante ao quantum da multa.

Ressalte-se, por fim, que, na via administrativa, não compete ao TATE declarar, em tese, a inconstitucionalidade de lei estadual em vigor; cumpre, antes, aplicá-la tal como posta, salvo quando haja pronunciamento vinculante em sentido contrário pelo Supremo Tribunal Federal, o que, como visto, não se verifica quanto à disciplina específica do diferimento de ICMS em operações com gado em pé em Rondônia.

## 5. CONCLUSÃO

À vista de todo o exposto, entendo que:

- a autuação fiscal fundou-se em legislação estadual vigente, que institui o regime de diferimento do ICMS para sucessivas saídas de gado em pé e atribui ao adquirente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto diferido quando da saída para outra unidade federada;
- a exigência do ICMS diferido não contraria a tese fixada na

ADC 49 nem a LC 204/2023, pois não se trata de tributação da transferência em si, mas de cobrança do imposto referente a operações antecedentes, cujo pagamento estava postergado;

- não se configurou violação à não-cumulatividade, uma vez que não houve prova de recolhimento prévio de ICMS nas aquisições internas diferidas nem demonstração de créditos obstados;
- a responsabilidade do Recorrente como sujeito passivo por substituição é expressamente prevista em lei e foi corretamente aplicada;
- a decisão singular corrigiu, de ofício, erros materiais na base de cálculo, reduzindo o crédito tributário inicialmente lançado, em estrita observância ao artigo 108 da Lei nº 688/1996;
- a multa aplicada encontra fundamento direto no artigo 77, inciso VII, alínea “b”, item 2, da Lei nº 688/1996, não cabendo a sua afastabilidade em sede administrativa, dada a ausência de vício formal ou material no lançamento.

Diante disso, VOTO no sentido de:

a) CONHECER do Recurso Voluntário interposto por RODRIGO ALTAIR ROCHA ALMEIDA; e, no mérito,

b) NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo-se integralmente a Decisão nº 20252900600106-2026, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração nº 20252900600106, com crédito tributário devido no valor de **R\$ 294.643,94** (R\$ 155.075,76 de ICMS e R\$ 139.568,18 de multa de 90%), e Indevido **R\$ 29.596,68**.

Conforme demonstrativo abaixo:

| CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL |                       | VALOR INDEVIDO       | CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO |
|-----------------------------|-----------------------|----------------------|---------------------------|
| TRIBUTO                     | R\$ 170.652,96        | R\$ 15.577,20        | R\$ 155.075,76            |
| MULTA 90%                   | R\$ 153.587,66        | R\$ 14.019,48        | R\$ 139.568,18            |
| JUROS                       | R\$ 0,00              | R\$ 0,00             | R\$ 0,00                  |
| A MONET.                    | R\$ 0,00              | R\$ 0,00             | R\$ 0,00                  |
| <b>TOTAL</b>                | <b>R\$ 324.240,62</b> | <b>R\$ 29.596,68</b> | <b>R\$ 294.643,94</b>     |

É como voto.

Porto Velho, 03 de junho de 2026.

JUAREZ BARRETO  
MACEDO  
JUNIOR:  
JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR  
Julgador Relator

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

**PROCESSO** : 20252900600106 - E-PAT: 128.404  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 059/026  
**RECORRENTE**  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RELATOR** : JUAREZ BARRETO MACEDO JÚNIOR

**ACÓRDÃO Nº 073/2026/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : **ICMS/MULTA - DEIXAR DE RECOLHER O IMPOSTO DIFERIDO - OCORRÊNCIA.** Restou provado que o sujeito passivo realizou operações interestaduais de transferência de gado bovino, sem, contudo, recolher o imposto diferido (ICMS incidente em etapas anteriores). Aplicação da parte final da Súmula nº 05/2021 SEFIN-TATE. Infração parcialmente ilidida. Recurso Voluntário desprovido. Manutenção da decisão monocrática que julgou **PARCIAL PROCEDENTE** o auto de infração. 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, mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou **PARCIAL 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**  
**DATA DO LANÇAMENTO 27/12/2025: R\$ 324.240,62**

**\*CRÉDITO DEVIDO REMANESCENTE**  
**\*R\$ 294.643,94**

**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, 16 de junho de 2026.

**Fabiano Emanuel F. Caetano**  
Presidente

**Juarez Barreto Macedo Junior**  
Julgador/Relator