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

SUJEITO PASSIVO	:
ENDEREÇO	:
PAT Nº	: 20262900400009.
DATA DA AUTUAÇÃO	: 23/04/2026.
E-PAT	: 133.729.
CAD/CNPJ/CPF:	:
CAD/ICMS:	: 583.150-4.
DADOS DA INTIMAÇÃO	:

DECISÃO 20262900400009-2026-PROCEDENTE-1UJ-TATE-SEFIN

1. Não pagamento do ICMS antecipado referente ao encerramento da fase de Diferimento na saída interestadual de gado em pé. 2. Defesa tempestiva. 3. Infração não Ilidida. 4. Auto de Infração Procedente.

1 – RELATÓRIO

Conforme descrito no auto de infração nº 20262900400009, lavrado em 23/04/2026, constatou-se nas folhas 01 do anexo "20262900400009.pdf", que:

"O sujeito passivo acima identificado, promoveu a saída interestadual de 40 bovinos machos de 0 a 12 meses, e 65 bovinos fêmea de 0 a 12 meses acobertados pelas

NF-es 6965144, de sua própria emissão, sem apresentar a declaração de que trata o § 4º do art. 7º da IN 13/2024/GAB/CRE. Além disso, em fiscalização in loco da carga constatou-se que os animais possuem marca gravada diversa da Marca de Rebanho identificada na GTA n° 712028, evidenciando com isso que foram adquiridos de terceiros. Ocorreu assim o encerramento do diferimento da operação interna de compra dos animais (Nota 1 do item 05 da Parte 02 do Anexo III do RICMS/RO), sendo devido o imposto anteriormente diferido quando desta saída subsequente promovida, ainda que isenta ou não tributada (inciso II do § 1º do Art. 13 do Anexo III do RICMS/RO). No entanto, não foi apresentada comprovação desse recolhimento. Base de Cálculo (IN 19/2026/GAB/CRE): 65 x 2.408,00 + 40 x"

A infração foi capitulada no § 4º do artigo 7º da IN 13/2024/GAB/CRE, combinado com o artigo 13, § 1º e Nota 1 do item 05 da parte 2 e todos do Anexo III do RICMS/RO e artigo 77, inciso IV, alínea "a", item 1 da Lei 688/96 – conforme folhas 01 do anexo "20262900400009.pdf".

A multa foi capitulada no artigo 77, inciso VII, alínea b, item 2 da Lei 688/96 – conforme folhas 01 do anexo "20262900400009.pdf".

O crédito tributário, à época da lavratura, foi lançado com a seguinte composição, conforme consta das folhas 01 do anexo "20262900400009.pdf":

Descrição	Crédito Tributário	
Tributo:	R$	31.257,60
Multa	R$	28.131,84
Juros	R$	0,00
A. Monetária	R$	0,00
Total do Crédito Tributário	R$	59.389,44

A fiscalização foi realizada no Posto Fiscal de Vilhena/RO. O sujeito passivo foi intimado pelo DET – Domicílio Eletrônico Tributário, por meio da notificação nº 15484869, enviada em 24/04/2026, com ciência em 25/04/2026 - conforme folhas 15 do anexo "20262900400009.pdf".

2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

O Tribunal Administrativo Tributário, recebeu do sujeito passivo a defesa apresentada intempestivamente relativa ao auto de infração acima identificado, com efeito suspensivo do crédito tributário, lançado na conta corrente do contribuinte. O sujeito passivo solicitou recurso acerca da tempestividade do prazo, pois a ciência ocorreu no dia 25/04/2026, não sendo dia útil prorrogando automaticamente para 27/04/2026, sendo que o prazo final recaiu em 27/06/2026, data que não corresponde a dia útil, razão pela qual se prorroga automaticamente para o primeiro dia útil seguinte, sendo este 29/06/2026. conforme a regra geral de contagem de prazos administrativos e a jurisprudência consolidada. Vejamos defesa:

- do “Protocolo de Recebimento de Defesa Tempestiva nº 492-2026” em 28/06/2026;
- do “e-PAT” - campo “Data de Apresentação da Defesa” em 29/06/2026;

Ressaltamos que a defesa apresenta os argumentos abaixo, conforme consta no anexo “IMPUGNAÇÃO AUTO DE INFRAÇÃO N. 20262900400009 THIAGO AUGUSTO POLIZELLO FERRARI.pdf”:

2.1 – DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE INSTRUÇÃO PROBATÓRIA MÍNIMA:

A defesa alega que o auto de infração padece de vício insanável, consistente na ausência de instrução probatória mínima indispensável à validade do lançamento tributário. Diz que na descrição da infração, a autoridade fiscal fundamenta a autuação na suposta ocorrência de transferência interestadual de mercadorias acobertada pela Nota Fiscal Eletrônica nº 6684036, bem como na correspondente Guia de Trânsito Animal – GTA. Entretanto, tais documentos não foram juntados ao Auto de Infração.

Afirma que carece de fundamentação da ocorrência do fato gerador do tributo e que o lançamento tributário foi constituído em desconformidade com o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, impondo-se o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração. E que o exercício do contraditório e da ampla defesa foi comprometido pois a base documental não lhe foi disponibilizada.

Alegações da defesa conforme folhas 04 a 06, do anexo da defesa “IMPUGNAÇÃO AUTO DE INFRAÇÃO N. 20262900400009 .pdf”.

2.2 – DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR AUSÊNCIA DE PROVA DA ALEGADA DIVERGÊNCIA DE MARCA DO REBANHO:

A defesa alega que a autoridade fiscal afirma que os animais transportados apresentariam marca de rebanho divergente daquela usualmente adotada pelo contribuinte, concluindo, a partir dessa premissa, que os bovinos teriam sido adquiridos de terceiros. Diz que não existe nos autos registros fotográficos e outros elementos que possam identificar que os animais são originários de compra de terceiros.

Diz que a própria dinâmica da atividade pecuária afasta a interpretação conferida pela fiscalização. É inerente à atividade a circulação de animais anteriormente marcados por seus proprietários de origem, sendo plenamente comum que tais marcas permaneçam visíveis mesmo após a aquisição, especialmente em operações voltadas à recria e engorda. A simples existência de marca diversa, portanto, não constitui elemento apto a caracterizar qualquer irregularidade – conforme folhas 07 do anexo “IMPUGNAÇÃO AUTO DE INFRAÇÃO N. 20262900400009 ”.

Alegações da defesa conforme folhas 06 a 07, do anexo da defesa “IMPUGNAÇÃO AUTO DE INFRAÇÃO N. 20262900400009 .pdf”.

2.3 – DA INEXISTÊNCIA DE ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO NA TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL:

A defesa alega que a exigência fiscal se funda na premissa de que a transferência interestadual dos animais teria ensejado o encerramento do diferimento do ICMS incidente na operação anterior de aquisição, tornando exigível o imposto naquele momento. Todavia, este entendimento não se sustenta sob a ótica jurídica. E que a operação consistiu em mera transferência de animais entre estabelecimentos vinculados à mesma titularidade, com o objetivo de dar continuidade à atividade pecuária mediante posterior engorda em sistema de confinamento.

Nos termos da orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADC 49, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador do ICMS, justamente por inexistir circulação jurídica apta a caracterizar operação mercantil. Diz que o diferimento, por sua natureza, destina-se a postergar o recolhimento para etapa posterior da cadeia econômica, normalmente vinculada à ocorrência de operação mercantil efetiva.

Argumenta que embora o Regulamento do ICMS preveja hipóteses de encerramento do diferimento, inclusive na saída interestadual, tal previsão deve ser interpretada em conformidade com a Constituição Federal e com a jurisprudência consolidada, não podendo servir de fundamento para exigir tributo em situação na qual inexiste operação juridicamente tributável.

Alegações da defesa conforme folhas 07 a 08, do anexo da defesa "IMPUGNAÇÃO AUTO DE INFRAÇÃO N. 20262900400009
.pdf".

2.4 – DA IMPROPRIEDADE DO ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO:

A defesa alega que a autoridade fiscal procedeu ao arbitramento da base de cálculo mediante utilização de pauta fiscal, atribuindo valor unitário aos animais sem demonstrar a impossibilidade de apuração do valor real da operação. Nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento constitui atividade vinculada, devendo refletir com exatidão a realidade do fato gerador e seus elementos quantitativos. A base de cálculo do ICMS deve corresponder à expressão econômica da operação efetivamente realizada, não podendo ser substituída por parâmetro abstrato previamente fixado.

No caso concreto, a própria autuação faz referência à Nota Fiscal Eletrônica nº 6684036, documento idôneo que contém todos os elementos necessários à apuração do valor da operação. Não houve declaração de inidoneidade, tampouco imputação de fraude ou omissão de receitas que justificasse o afastamento dos valores declarados. Ainda assim, a autoridade fiscal desconsiderou o valor efetivamente praticado e adotou base de cálculo extraída de pauta administrativa, majorando artificialmente o montante tributável.

Tal conduta somente seria admissível nas hipóteses estritas do art. 148 do Código Tributário Nacional, que condiciona o arbitramento à demonstração de que os elementos fornecidos pelo contribuinte são omissos ou imprestáveis, o que não ocorreu no presente caso. Não houve procedimento formal de arbitramento, nem fundamentação individualizada capaz de justificar a substituição da base de cálculo declarada, verificando-se, em realidade, a aplicação automática de pauta fiscal, sem qualquer análise concreta da operação.

A jurisprudência é firme no sentido de vedar tal prática. O Superior Tribunal de Justiça, por meio da Súmula 431, consolidou o entendimento de que é ilegal a cobrança de ICMS com base em pauta fiscal. No mesmo sentido, o Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia, ao julgar a Apelação Cível nº 7001999-74.2023.8.22.0000, reconheceu que a simples substituição do valor constante da nota fiscal por montante fixado em pauta administrativa, sem instauração de arbitramento nos termos do art. 148 do CTN, compromete a validade do lançamento**,** por afastar a base real da operação e adotar critério abstrato desvinculado da realidade econômica.

Alegações da defesa conforme folhas 08 a 10, do anexo da defesa “IMPUGNAÇÃO AUTO DE INFRAÇÃO N. 20262900400009

.pdf”.

E por fim, a defesa requer nas folhas 10 da impugnação:

- o reconhecimento da nulidade do auto de infração diante da ausência de instrução probatória mínima;
- o reconhecimento da nulidade em razão da inexistência de prova idônea sobre a divergência da marca do rebanho;
- o reconhecimento da INEXISTÊNCIA de fato jurídico apto a ensejar o encerramento do diferimento do ICMS;
- Subsidiariamente, caso não acolhidos os pedidos anteriores, o reconhecimento da impropriedade do arbitramento da base de cálculo, diante da ausência dos pressupostos previstos no art. 148 do Código Tributário Nacional, com o consequente afastamento da pauta fiscal adotada;
- o cancelamento integral do crédito tributário constituído, com a extinção da exigência fiscal
- produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente prova

documental complementar, caso necessário à elucidação dos fatos

- que todas as intimações e comunicações referentes ao presente processo administrativo sejam realizadas EXCLUSIVAMENTE em nome da advogada Isadora Maia Vilela Barros, inscrita na OAB/RO sob n. 12.106 sob pena de nulidade, em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

3.1 – DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE INSTRUÇÃO PROBATÓRIA MÍNIMA:

A defesa alega que o auto de infração padece de vício insanável, consistente na ausência de instrução probatória mínima indispensável à validade do lançamento tributário. Diz que na descrição da infração, a autoridade fiscal fundamenta a autuação na suposta ocorrência de transferência interestadual de mercadorias acobertada pela Nota Fiscal Eletrônica nº 6684036, bem como na correspondente Guia de Trânsito Animal – GTA. Entretanto, tais documentos não foram juntados ao Auto de Infração.

Afirma que carece de fundamentação da ocorrência do fato gerador do tributo e que o lançamento tributário foi constituído em desconformidade com o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, impondo-se o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração. E que o exercício do contraditório e da ampla defesa foi comprometido pois a base documental não lhe foi disponibilizada.

Não acolho os argumentos. Ressalte-se que o diferimento constitui modalidade de substituição tributária em que o contribuinte substituto passa a ser responsável pelo recolhimento do ICMS relativo às operações antecedentes, sendo também conhecido como substituição tributária “para trás”. No presente caso, os autuantes comprovaram nos autos que o gado bovino não nasceu na propriedade do sujeito passivo, mas foi adquirido de terceiros, conforme constatado durante a verificação fiscal dos animais, bem como pela nota fiscal, pelo GTA apresentadas ao Fisco e pelo acervo fotográfico das diferentes marcas de fogo existentes nos animais.

A autuação realizada pelos auditores não se refere à operação de transferência interestadual de gado entre estabelecimentos do mesmo titular, mas sim à operação sujeita ao encerramento do diferimento, decorrente da aquisição de gado bovino de outro produtor rural. O diferimento ocorre quando o lançamento e o pagamento do imposto são transferidos para etapas posteriores, tornando-se exigíveis no momento do encerramento do diferimento.

O RICMS/RO prevê o diferimento nas sucessivas saídas de gado em pé, bovino, bufalino, suíno, caprino ou ovino. O mesmo regulamento também estabelece que esse diferimento se encerra, entre outras hipóteses, quando ocorre saída destinada a outra unidade da Federação, situação verificada no presente caso. Assim, a capitulação adotada no auto de infração corresponde à conduta descrita e encontra amparo na legislação tributária vigente, legitimando a exigência do imposto, a base de cálculo utilizada e a multa aplicada. Vejamos:

> Anexo III do RICMS/RO:
>
> 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:
> II - da saída subsequente por ele promovida, ainda que isenta ou não tributada;
>
> Nota 1 do item 05 da Parte 02 do Anexo III do RICMS/RO:
>
> As sucessivas saídas de gado em pé, bovino, bufalino, suíno, caprino ou ovino.
> Nota 1. Encerra-se o diferimento no momento em que ocorrer qualquer uma das seguintes situações: (NR dada pelo Dec. 25566/20 – efeitos a partir de 27.11.2020)
> II - a saída com destino a outra unidade da Federação;

Conforme já exposto e demonstrado pelas provas constantes dos autos, o Fisco comprovou a ocorrência da operação interna de aquisição do gado, razão pela qual não se trata de mera presunção, como sustenta a defesa. A interpretação apresentada pelo sujeito passivo não se compatibiliza com a legislação tributária aplicável, pois o processo contém elementos suficientes para identificar, com segurança, a natureza da infração, a descrição objetiva da conduta e a pessoa do

infrator. Além disso, verifica-se que o auto de infração observou os requisitos formais previstos no artigo 100, inciso IV, da Lei nº 688/96.

Também não há dúvida quanto à confirmação dos fatos apurados pelos auditores. Ao consultar os sistemas da SEFIN/RO, este julgador identificou diversas notas fiscais de entrada relativas à compra de gado em operações internas no Estado de Rondônia, conforme anexo “itens_nfe_entradas.xlsx”, anexado por esse julgador.

Ressaltamos, que as provas anexadas refletem uma constatação facto, não uma mera presunção, é uma comprovação dos fatos, uma afirmação que demonstra uma circunstância efetivada. Os autuantes agiram regidos pelas leis e princípios administrativos, dentre os quais os Princípios da Supremacia do Interesse Público sobre o Privado, Imparcialidade, Neutralidade, Impessoalidade, Legalidade, Moralidade e Segurança Jurídica.

Deixamos registrado que a transferência interestadual de mercadorias registrada no auto de infração, não se refere a Nota Fiscal Eletrônica nº 6684036, como afirma a defesa. A transferência citada na descrição da autuação é referente ao DANFE nº 6965144, emitida em 21/04/2026, o qual consta das folhas 01 e 03 dos autos e da GTA nº 712028, nas folhas 05.

Diante do exposto, este julgador afasta as alegações da defesa de nulidade do auto de infração por ausência de instrução probatória mínima.

3.2 – DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR AUSÊNCIA DE PROVA DA ALEGADA DIVERGÊNCIA DE MARCA DO REBANHO:

A defesa alega que a autoridade fiscal afirma que os animais transportados apresentariam marca de rebanho divergente daquela usualmente adotada pelo contribuinte, concluindo, a partir dessa premissa, que os bovinos teriam sido adquiridos de terceiros. Diz que não existe nos autos registros fotográficos e outros elementos que possam identificar que os animais são originários de compra de terceiros.

Diz que a própria dinâmica da atividade pecuária afasta a interpretação conferida pela fiscalização. É inerente à atividade a circulação de animais

anteriormente marcados por seus proprietários de origem, sendo plenamente comum que tais marcas permaneçam visíveis mesmo após a aquisição, especialmente em operações voltadas à recria e engorda. A simples existência de marca diversa, portanto**,** não constitui elemento apto a caracterizar qualquer irregularidade – conforme folhas 07 do anexo "IMPUGNAÇÃO AUTO DE INFRAÇÃO N. 20262900400009 ".

Não acolho os argumentos. Na análise das provas contidas nos autos, fica comprovado que os animais transportados apresentam marca de rebanho divergente daquela usualmente adotada pelo contribuinte, concluindo, a partir dessa premissa, que os bovinos teriam sido adquiridos de terceiros. Ao contrário da afirmação da defesa existe nos autos o acervo fotográfico comprovando a existência de diferentes marcas de fogo existentes nos animais, sendo diferente da marca de fogo registrada pelo contribuinte no IDARON, conforme consta do GTA número 712028, emitido em 21/04/2026– folhas 05 e 09 a 11.

A autuação descreve os fatos essenciais da autuação, indica a conduta imputada, identifica os documentos fiscais considerados pela fiscalização e explicita que a exigência se refere ao ICMS anteriormente diferido, cujo recolhimento se tornou exigível com o encerramento do diferimento na saída interestadual. Portanto, a autuação é referente a falta de pagamento do ICMS diferido relativo a compra interna de gado, cujo encerramento do diferimento aconteceu na saída interestadual do gado.

Além das notas fiscais de compra de bovino pelo sujeito passivo, constatamos que a própria defesa admite nas alegações que o gado tinha marcas diferentes, vejamos:

> "É inerente à atividade a circulação de animais anteriormente marcados por seus proprietários de origem, sendo plenamente comum que tais marcas permaneçam visíveis mesmo após a aquisição, especialmente em operações voltadas à recria e engorda. A simples existência de marca diversa, portanto**,** não constitui elemento apto a caracterizar qualquer irregularidade – conforme folhas 07 do anexo "IMPUGNAÇÃO AUTO DE INFRAÇÃO N. 20262900400009
> "." (grifo nosso)

Para complementar a comprovação da aquisição do gado em pé de terceiros, o julgador verificou nos sistemas da SEFIN/RO, a existência de diversas notas

fiscais de entrada relativas à compra de gado em operações internas no Estado de Rondônia, conforme anexo “itens_nfe_entradas.xlsx”.

Assim, rejeito as alegações referente a nulidade da autuação por ausência de prova da alegada divergência de marca do rebanho.

3.3 – DA INEXISTÊNCIA DE ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO NA TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL:

A defesa alega que a exigência fiscal se funda na premissa de que a transferência interestadual dos animais teria ensejado o encerramento do diferimento do ICMS incidente na operação anterior de aquisição, tornando exigível o imposto naquele momento. Todavia, este entendimento não se sustenta sob a ótica jurídica. E que a operação consistiu em mera transferência de animais entre estabelecimentos vinculados à mesma titularidade, com o objetivo de dar continuidade à atividade pecuária mediante posterior engorda em sistema de confinamento.

Nos termos da orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADC 49, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador do ICMS, justamente por inexistir circulação jurídica apta a caracterizar operação mercantil. Diz que o diferimento, por sua natureza, destina-se a postergar o recolhimento para etapa posterior da cadeia econômica, normalmente vinculada à ocorrência de operação mercantil efetiva.

Argumenta que embora o Regulamento do ICMS preveja hipóteses de encerramento do diferimento, inclusive na saída interestadual, tal previsão deve ser interpretada em conformidade com a Constituição Federal e com a jurisprudência consolidada, não podendo servir de fundamento para exigir tributo em situação na qual inexiste operação juridicamente tributável.

Não acolho os argumentos da defesa, pois o ICMS exigido no auto de infração não incide sobre a transferência interestadual em si, mas sobre operações anteriores de aquisição interna de gado em pé, cujo recolhimento foi postergado pelo regime de diferimento até a ocorrência de hipótese legal de encerramento. A transferência interestadual de gado bovino é a referência do encerramento do diferimento e momento em que deve ser

pago o imposto diferido, conforme a legislação tributária.

Nos termos do RICMS/RO, as sucessivas saídas de gado bovino, bufalino, suíno, caprino ou ovino submetem-se ao diferimento, que se encerra, entre outras hipóteses, na saída com destino a outra unidade da Federação, circunstância verificada no caso concreto. Vejamos a legislação aplicável: (grifo nosso)

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. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)
§ 2º. As operações ou prestações sujeitas ao regime de diferimento serão definidas em decreto do Poder Executivo. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

ANEXO III DO RICMS/RO – DIFERIMENTO:

Art. 1º. As operações com mercadorias ou prestações de serviços contempladas com diferimento são as relacionadas na Parte 2 deste anexo. (Lei 688/96, art. 5º, § 2º)
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.

Parte 2 dos diferimentos – item 05:

As sucessivas saídas de gado em pé, bovino, bufalino, suíno, caprino ou ovino.
Nota: Reinstituído na forma do Decreto 23438/2018 e Conv. ICMS 190/17 – válido até 31/12/2032.

Nota 1. Encerra-se o diferimento no momento em que ocorrer qualquer uma das seguintes situações: (NR dada pelo Dec. 25566/20 – efeitos a partir de 27.11.2020)
(...)
II - a saída com destino a outra unidade da Federação;

Como demonstrado nos autos, a fiscalização comprovou a existência de operação anterior de compra de bovinos, a ocorrência do fato gerador, o encerramento do diferimento e a ausência de recolhimento do imposto devido. Também restou evidenciado que os animais não se originaram na propriedade do sujeito passivo, mas foram adquiridos de terceiros, razão pela qual incide a responsabilidade tributária pelo pagamento do ICMS diferido, na modalidade de substituição tributária “para trás”.

O Processo Administrativo contempla todas as verdades, e levando em consideração o princípio da verdade material ou real, o julgador deve tomar as decisões com base na realidade dos fatos apresentado, não considerando apenas as alegações apresentadas pelas partes. Por isso, o julgador verificou nos sistemas da SEFIN que existem entradas oriundas de compras internas de bovinos na propriedade do sujeito passivo, sendo anaxadas na planilha “itens_nfe_entradas.xlsx”. Assim, no tocante as provas, o julgador pode analisar e produzi-las desde que obtidas por meios lícitos, conforme o inciso LVI do art. 5º da CF.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:
LVI - são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos;

Desse modo, a autuação não se refere à mera transferência interestadual de gado entre estabelecimentos do mesmo titular, mas à exigência do imposto diferido incidente sobre operações antecedentes de aquisição interna, cujo pagamento se tornou exigível com o encerramento do diferimento.

Ressalte-se que o diferimento constitui modalidade de substituição tributária em que o contribuinte substituto passa a ser responsável pelo recolhimento do ICMS

relativo às operações antecedentes, sendo também conhecido como substituição tributária “para trás”. No presente caso, os autuantes comprovaram nos autos que o gado bovino não nasceu na propriedade do sujeito passivo, mas foi adquirido de terceiros.

A autuação realizada pelos auditores não se refere à operação de transferência interestadual de gado entre estabelecimentos do mesmo titular, mas sim à operação sujeita ao encerramento do diferimento, decorrente da aquisição de gado bovino de outro produtor rural. O diferimento ocorre quando o lançamento e o pagamento do imposto são transferidos para etapas posteriores, tornando-se exigíveis no momento do encerramento do diferimento.

Ressaltamos, que na análise dos autos as provas anexadas refletem uma constatação facto, não uma mera presunção, é uma comprovação dos fatos, uma afirmação que demonstra uma circunstância efetivada. Os autuantes agiram regidos pelas leis e princípios administrativos, dentre os quais os Princípios da Supremacia do Interesse Público sobre o Privado, Imparcialidade, Neutralidade, Impessoalidade, Legalidade, Moralidade e Segurança Jurídica.

Assim, rejeito os argumentos da defesa em relação a inexistência de encerramento do diferimento na transferência interestadual.

3.4 – DA IMPROPRIEDADE DO ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO:

A defesa alega que ɑ autoridade fiscal procedeu ao arbitramento da base de cálculo mediante utilização de pauta fiscal, atribuindo valor unitário aos animais sem demonstrar a impossibilidade de apuração do valor real da operação. Nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento constitui atividade vinculada, devendo refletir com exatidão a realidade do fato gerador e seus elementos quantitativos. A base de cálculo do ICMS deve corresponder à expressão econômica da operação efetivamente realizada, não podendo ser substituída por parâmetro abstrato previamente fixado.

No caso concreto, a própria autuação faz referência à Nota Fiscal Eletrônica nº 6684036, documento idôneo que contém todos os elementos necessários à apuração do valor da operação. Não houve declaração de inidoneidade, tampouco imputação de fraude ou omissão de receitas que justificasse o afastamento dos valores declarados. Ainda

assim, a autoridade fiscal desconsiderou o valor efetivamente praticado e adotou base de cálculo extraída de pauta administrativa, majorando artificialmente o montante tributável.

Tal conduta somente seria admissível nas hipóteses estritas do art. 148 do Código Tributário Nacional, que condiciona o arbitramento à demonstração de que os elementos fornecidos pelo contribuinte são omissos ou imprestáveis, o que não ocorreu no presente caso. Não houve procedimento formal de arbitramento, nem fundamentação individualizada capaz de justificar a substituição da base de cálculo declarada, verificando-se, em realidade, a aplicação automática de pauta fiscal, sem qualquer análise concreta da operação.

A jurisprudência é firme no sentido de vedar tal prática. O Superior Tribunal de Justiça, por meio da Súmula 431, consolidou o entendimento de que é ilegal a cobrança de ICMS com base em pauta fiscal. No mesmo sentido, o Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia, ao julgar a Apelação Cível nº 7001999-74.2023.8.22.0000, reconheceu que a simples substituição do valor constante da nota fiscal por montante fixado em pauta administrativa, sem instauração de arbitramento nos termos do art. 148 do CTN, compromete a validade do lançamento**,** por afastar a base real da operação e adotar critério abstrato desvinculado da realidade econômica.

Não acolho as alegações da defesa. No caso concreto, a Nota 3 do item 05 da Parte 2 do Anexo III do RICMS/RO dispõe que, em qualquer hipótese de encerramento do diferimento, o valor da operação utilizado para fins de cálculo e recolhimento do imposto não poderá ser inferior ao preço mínimo fixado em pauta fiscal. Tal referência, contudo, não possui caráter absoluto ou imutável, funcionando como piso legal da base de cálculo, passível de superação quando demonstrado valor de operação superior ou de afastamento, nos termos da legislação aplicável, quando comprovada a exatidão de valor diverso.

Assim, havendo discordância em relação ao valor fixado em pauta, compete ao contribuinte comprovar a exatidão do valor por ele declarado, mediante decisão favorável definitiva em processo administrativo tributário, hipótese em que esse valor prevalecerá como base de cálculo.

A capitulação utilizada no auto de infração corresponde perfeitamente à descrição da infração em análise e encontra pleno amparo na legislação

tributária vigente, legitimando a autuação fiscal, bem como a base de cálculo do imposto e da multa aplicada. O valor da operação não é o praticado pelo substituto tributário na operação de transferência é o valor da operação anterior e na sua falta o valor da Pauta Fiscal. Além disso, o valor mínimo das operações ou prestações fixado em pauta fiscal expedida pela CRE está de acordo com a Lei 688/96, art. 18, § 6º e com o artigo 27 do RICMS/RO. Vejamos legislações:

> Anexo III do RICMS/RO:
>
> 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:
> II - da saída subsequente por ele promovida, ainda que isenta ou não tributada;
>
> Nota 1 do item 05 da Parte 02 do Anexo III do RICMS/RO:
>
> As sucessivas saídas de gado em pé, bovino, bufalino, suíno, caprino ou ovino.
> Nota 1. Encerra-se o diferimento no momento em que ocorrer qualquer uma das seguintes situações: (NR dada pelo Dec. 25566/20 – efeitos a partir de 27.11.2020)
> II - a saída com destino a outra unidade da Federação;

Conforme já demonstrado pelas provas constantes dos autos, o Fisco comprovou a ocorrência da operação interna, não se tratando, portanto, de mera presunção, como sustenta a defesa. A interpretação apresentada pelo sujeito passivo não se harmoniza com o comando da legislação tributária aplicável, uma vez que o processo contém elementos suficientes para identificar, com segurança, a natureza da infração, a descrição objetiva da conduta e a pessoa do infrator. Além disso, verifica-se que o autuante observou os requisitos previstos no artigo 100, inciso IV, da Lei nº 688/96, relativos à formalização do auto de infração.

Deixamos registrado que a transferência interestadual de mercadorias registrada no auto de infração, não se refere a Nota Fiscal Eletrônica nº 6684036, como afirma a defesa. A transferência citada na descrição da autuação é referente ao DANFE nº 6965144, emitida em 21/04/2026, o qual consta das folhas 01 e 03 dos autos e da GTA nº 712028, nas folhas 05.

No caso concreto, o sujeito passivo não apresentou a nota fiscal de compra do gado relativa à operação interna. Diante dessa ausência documental, o autuante utilizou o valor constante da pauta fiscal instituída pela Instrução Normativa nº 19/2026/GAB/CRE
como base de cálculo. Esse valor corresponde ao parâmetro mínimo aplicável à operação interna de aquisição, podendo ser afastado apenas mediante prova em contrário, ônus que cabe à defesa e que não foi cumprido até o momento do julgamento. Ressalte-se, contudo, que eventual nota fiscal de compra interna poderá ser apresentada em recurso voluntário, caso o contribuinte pretenda contestar o valor adotado. Vejamos a legislação aplicável: (grifo nosso)

> RICMS/RO:
> Art. 15. A base de cálculo do Imposto é: (Lei 688/96, art. 18)
> I - o valor da operação:
> a) na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, observado o disposto no artigo 20.
>
> Art. 20. Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é: (Lei 688/96, art. 18, § 4º)
> I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;
> II - o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento;
> III - tratando-se de mercadoria não industrializada, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.
> § 1°. Para os efeitos do inciso II do caput, a base de cálculo será o valor nominal do custo da mercadoria produzida. (NR dada pelo Dec. 26005/21 – efeitos a partir de 1º.02.21)
> § 2º. Aplica-se também, as disposições deste artigo, nas operações internas entre estabelecimentos do mesmo titular.
>
> Art. 27. O valor mínimo das operações ou prestações poderá ser fixado em pauta fiscal expedida pela CRE. (Lei 688/96, art. 18, § 6º)
> § 4º. Havendo discordância relativamente ao valor fixado na pauta fiscal, caberá ao contribuinte o ônus da prova da exatidão do valor por ele declarado, mediante decisão favorável definitiva em PAT, a qual prevalecerá como base de cálculo.

Além disso, a Nota 3 do item 05 da Parte 2 do Anexo III do RICMS, impõe que o valor da operação utilizado para fins de cálculo e recolhimento do imposto diferido não poderá ser inferior ao preço mínimo fixado em pauta fiscal, vejamos:

> Nota 3. Em qualquer das hipóteses de encerramento do diferimento, o valor da operação utilizado para fins de cálculo e recolhimento do imposto não poderá ser inferior ao preço mínimo fixado em pauta fiscal.

O autuante utilizou como base de cálculo do ICMS DIFERIDO, o valor especificado na Pauta Fiscal, a qual corresponde ao valor mínimo das operações ou prestações conforme Lei 688/96, art. 18, § 6º. Havendo discordância relativamente ao valor fixado na pauta fiscal, caberá ao contribuinte o ônus da prova da exatidão do valor por ele declarado, mediante decisão favorável definitiva em PAT, a qual prevalecerá como base de cálculo.

A falta de indicação de parte do cálculo na descrição da autuação, não prejudicou a defesa, pois consta que foi utilizada a pauta fiscal conforme (IN 19/2026/GAB/CRE) e o próprio impugnante reconhece que o valor unitário é o da pauta fiscal. Foi aplicado o valor de R$ 2.599,00, previsto na Instrução Normativa nº 19/2026/GAB/CRE, publicada no DOE/RO nº 58, de 26/03/2026.

Assim, a multiplicação de 40 animais pelo valor da pauta, somada aos demais valores indicados na descrição da infração, resulta na base de cálculo de R$ 260.480,00, que consta no auto de infração e foi utilizada para apurar o tributo devido.

Dessa forma, não houve impedimento à conferência dos cálculos nem prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, pois o contribuinte teve acesso aos documentos da autuação, foi regularmente notificado e apresentou defesa específica sobre os fatos e infrações apontados.

Afasto a argumentação da defesa, pois o sujeito passivo é o responsável pelo recolhimento do ICMS diferido, conforme determina artigo 12 da Lei 688/96 e artigo 2º do Anexo III do RICMS/RO, vejamos transcrição:

> Lei 688/96:
> 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;

Anexo III do RICMS/RO:
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.

Ressalte-se que o caso em análise se distingue da hipótese tratada na Súmula nº 431 do STJ. Nos autos, não há valor declarado pelo contribuinte relativo à operação interna de aquisição do gado em pé. O valor constante do DANFE nº 6965144, emitida em 21/04/2026, o qual consta das folhas 01 e 03 dos autos e da GTA nº 712028, nas folhas 05 refere-se à transferência interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, sem tributação própria, servindo apenas para identificar o momento de encerramento do diferimento. Além disso, o impugnante está submetido a processo administrativo fiscal com contraditório e ampla defesa, nos termos do art. 148 do CTN, mas não apresentou provas dos valores constantes de eventual DANFE de entrada do gado em pé, podendo fazê-lo, se entender cabível, em recurso voluntário.

A pauta fiscal, nesse contexto, não foi utilizada como preço absoluto e invariável da mercadoria, mas como parâmetro mínimo legal para apuração do imposto diferido, preservando-se a possibilidade de adoção de valor diverso quando devidamente comprovado pelo contribuinte. A legislação estadual admite a superação da pauta mediante prova idônea; enquanto essa prova não é apresentada, a pauta atua como piso normativo da base de cálculo. Por essa razão, não há incompatibilidade necessária entre a Súmula nº 431 do STJ e a aplicação da pauta fiscal como valor mínimo específico no regime de diferimento.

Assim, a situação dos autos não se confunde com a utilização genérica de pauta fiscal para substituir, sem justificativa, o preço efetivo da operação. Trata-se de regra específica aplicável ao encerramento do diferimento, na qual a pauta fiscal opera como limite mínimo da base de cálculo enquanto o contribuinte não comprovar, no processo administrativo, valor diverso apto a prevalecer.

Portanto, a da Súmula 431 e à Apelação Cível nº 7001999-74.2023.8.22.0000, não se aplicam ao caso concreto. Ressaltamos que a legislação tributária vigente corrobora com a autuação realizada pelo fisco e com a base de cálculo do imposto devido, vejamos transcrição:

> Instrução Normativa nº 13/2024/GAB/CRE:
>
> Dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas remessas de bens e de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade (transferências).
>
> Art. 7º O diferimento se encerra no momento em que ocorrer a remessa de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade localizados em outra Unidade Federada.
>
> § 4º O imposto antes diferido, decorrente do disposto neste artigo, não abrange o gado nascido na propriedade (gado crioulo), por não ter sido a ele aplicado o instituto do diferimento, em virtude da não existência de operação anterior relativa à circulação da referida mercadoria, devendo firmar declaração da origem da mercadoria, conforme modelo constante no Anexo II.
>
> Anexo III do RICMS/RO:
>
> 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:
>
> II - da saída subsequente por ele promovida, ainda que isenta ou não tributada;

Também, não se aplica ao caso, a tese firmada pelo STF no ARE 1.255.885 e nem a decisão proferida na ADC 49. Portanto, as alegações da defesa não prosperam, e por isso, o contribuinte não tem razão nas alegações efetuadas. (grifo nosso)

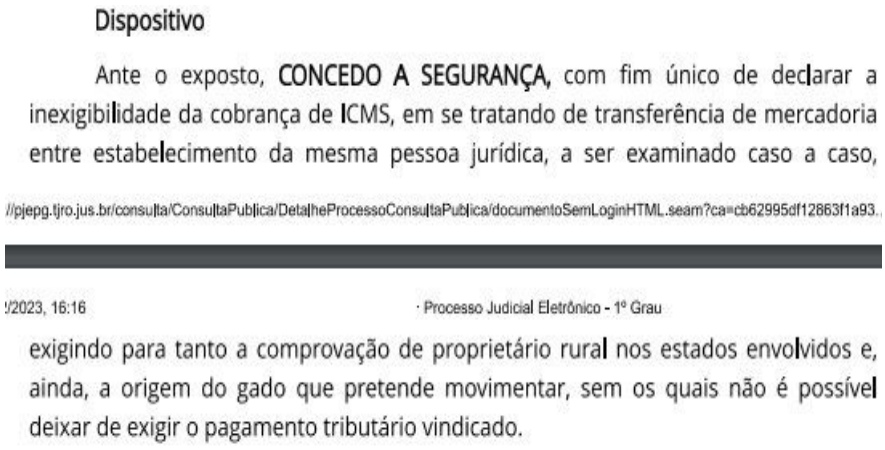
Ressaltamos que a Súmula nº 05/2021, emitida pelo Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais - TATE - trata da transferência de bens e mercadorias

entre estabelecimentos do mesmo titular, entretanto, ressalva a cobrança do imposto diferido. A Súmula nº 05/2021 é aplicada ao caso em análise, pois trata-se de processo administrativo pendente de conclusão, além disso, o objetivo desse julgador é demonstrar que existe a ressalva para a cobrança do ICMS diferido, vejamos (grifo nosso)

> 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."

Nas transferências entre propriedades do mesmo titular, não há fato gerador de ICMS. Ainda assim, permanece expressamente ressalvada a cobrança do imposto diferido incidente sobre operações anteriores, como ocorreu na ação fiscal que originou o crédito tributário atribuído ao sujeito passivo.

Citamos a seguir decisão judicial referente ao Mandado de Segurança nº 0714957-26.2021.8.01.0001 que se refere ao mesmo assunto e faz ressalva semelhante a Súmula nº 05/2021, emitida pelo Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais - TATE:



Dispositivo

Ante o exposto, **CONCEDO A SEGURANÇA,** com fim único de declarar a inexigibilidade da cobrança de ICMS, em se tratando de transferência de mercadoria entre estabelecimento da mesma pessoa jurídica, a ser examinado caso a caso,

//pjepg.tjro.jus.br/consulta/ConsultaPublica/DetalheProcessoConsultaPublica/documentoSemLoginHTML.seam?ca=cb62995df12863f1a93...

/2023, 16:16 · Processo Judicial Eletrônico - 1º Grau

exigindo para tanto a comprovação de proprietário rural nos estados envolvidos e, ainda, a origem do gado que pretende movimentar, sem os quais não é possível deixar de exigir o pagamento tributário vindicado.

A sentença judicial proferida estabelece claramente que é inexigível a cobrança do imposto na transferência de mercadoria entre estabelecimento da mesma pessoa. Entretanto, existe a ressalva que a análise será feita caso a caso e que o proprietário rural tem de comprovar a origem do gado, sem esses requisitos, não é possível deixar de exigir o pagamento do tributo referente ao diferimento. Portanto, o Fisco agiu conforme determinação

do poder judiciário e conforme a legislação tributária vigente na época dos fatos geradores.

O TJ/RO, analisando situação análoga – operação de transferência de animais decorrente de encerramento do diferimento, no Processo nº 7001224-61.2016.8.22.0014, reverteu uma Decisão concedida liminarmente a favor de um sujeito passivo, denegando a segurança, conforme transcrição abaixo:

> "No que se refere às operações relativas a gado em pé e produtos resultantes de seu abate, o Decreto 8.321/98 em seu artigo 648 e incisos, dispõe que o lançamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de gado em pé, bovino, babulino ou suíno, caprino ou ovino, fica diferido para o momento em que ocorrer determinados fatos relevantes, os quais restaram expressamente previstos em lei, a exemplo da saída do bem para outro Estado da Federação, prevista no inciso II daquele dispositivo.
> (,..)
> 1. Não havendo prova pré-constituída de que a hipótese em apreço afasta a incidência de ICMS, denega-se a segurança, uma vez poder se tratar de lançamento de ICMS decorrente do diferimento tributário aplicável à espécie."

Citamos também acórdão proferido por este tribunal em caso semelhante, vejamos transcrição:

> ACÓRDÃO Nº 064/2025/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN
> EMENTA: ICMS/MULTA – DEIXAR DE PAGAR O ICMS DIFERIDO – ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO – SAÍDA INTERESTADUAL DE GADO EM PÉ – OCORRÊNCIA. Restou provado nos autos que o sujeito passivo, na condição de responsável tributário, deixou de pagar o imposto diferido, referente a aquisição interna de gado. Encerrado o diferimento pela saída com destino a outra unidade da Federação (Item 05, Nota 1, Inciso II, PARTE 2 do Anexo III do RICMS/RO). Aplicação da Súmula 005 TATE/RO, parte final. Infração não ilidida. Mantida a procedência do Auto de Infração. Recurso Voluntário desprovido. Decisão Unânime.

Assim, os argumentos da defesa não merecem acolhimento, razão pela qual este julgador os rejeita.

O sujeito passivo, ao realizar a transferência do gado bovino para outro Estado, forçou o encerramento da fase de diferimento, razão pela qual é responsável pelo

recolhimento do ICMS diferido.

Por todo o exposto, conheço da defesa tempestiva, afasto as alegações feitas pelo contribuinte e concluo que o auto de infração deve ser declarado procedente, conforme legislação e provas demonstradas nos autos.

4 – CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9.157, de 24 de julho de 2000 e no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996 e de acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei nº 4.929 de 17 de dezembro de 2020, JULGO PROCEDENTE a ação fiscal do crédito tributário lançado no auto de infração e declaro devido o valor de R$ 59.389,44 (Cinquenta e nove mil, trezentos e oitenta e nove reais e quarenta e quatro centavos), conforme demonstrado no julgamento, devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

E de acordo com o artigo 131, inciso V e parágrafo único, artigo 134 e artigo 146 da Lei 688/96, fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, com redução de 40% sobre o valor da multa, conforme artigo 80 – I - “d”, combinado com § 2º do art.108 da Lei 688/96, garantindo o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal conforme artigo 134 da Lei 688/96.

Porto Velho, 13/08/2026.

Augusto Barbosa Vieira Junior
AFTE Cad.
JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA