GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA
TATE-SEFIN/RO

SUJEITO PASSIVO

ENDEREÇO
PAT Nº 20262903700024 epat nº 127.202
DATA DA AUTUAÇÃO 02/03/2026
CAD/CPF/ICMS / 05973724

1. ICMS Diferido. Encerramento da fase de diferimento por saída interestadual de bovinos adquiridos de terceiros (Item 05, Nota 1, II, Parte 02, Anexo III do RICMS/RO c/c art. 13, § 1º, II). 2. Inaplicabilidade do Tema 1.099/STF, da ADC 49/STF e da Súmula 166/STJ, que versam sobre o ICMS da transferência em si, não sobre o imposto diferido de operação anterior. 3. Defesa tempestiva. 4. Ação fiscal procedente.

DECISÃO 20262903700024- 2026 – PROCEDENTE – 1ª/TATE/SEFIN

1 - RELATÓRIO.

Conforme consta nos autos, o sujeito passivo promoveu a saída interestadual de bovinos acobertada pelas NF-e nº 6787754 (GTA nº 607430 — 61 machos de 25 a 36 meses) e nº 6787816 (GTA nº 607497 — 80 fêmeas de 13 a 24 meses), com destino ao Estado de Mato Grosso, ficando sujeito ao recolhimento do ICMS em razão do encerramento do diferimento incidente sobre as operações anteriores. Os registros fotográficos dos animais, colhidos no momento da abordagem fiscal, instruem o feito e corroboram a caracterização da infração.

Restou constatado que os animais são oriundos de aquisições internas com ICMS diferido, o que evidencia o encerramento do diferimento nos termos do Item 05, Nota 1, inciso II, da Parte 02, do Anexo III do RICMS/RO, tornando-se exigível o imposto diferido incidente nas operações antecedentes em razão da saída subsequente promovida pelo contribuinte, ainda que isenta ou não tributada, consoante o art. 13, § 1º, inciso II, do Anexo III do RICMS/RO, entendimento respaldado na Súmula nº 05/2021 do TATE/RO.

A base de cálculo foi apurada nos termos da Nota 3 do Item 05 do Anexo III do RICMS/RO c/c art. 3º da IN nº 9/2026/GAB/CRE, vigente à época da emissão da nota de transferência (24/02/2026), conforme demonstrado:

Faixa etária	Quantidade	Valor unitário	Subtotal
Bovino macho 25 a 36 meses (cód. 02.01.11)	61	R$ 3.554,00	R$ 216.794,00
Bovino fêmea 13 a 24 meses (cód. 02.01.05)	80	R$ 2.696,00	R$ 215.680,00
Base de cálculo total	141		R$ 432.474,00

Como dispositivos legais infringidos foram indicados o artigo 13, § 1º, inc. II, Parte 1 e Item 05, Nota 01, inciso II, Parte 2, Anexo III, todos do RICMS/RO aprovado pelo Decreto n° 22.721/2018. A penalidade foi aplicada com base no Artigo 77, inciso VII, alínea "b", item 2 da Lei 688/96.

O crédito tributário, foi lançado com a seguinte composição:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
TRIBUTO	R$ 51.896,88
MULTA	R$ 46.707,19
JUROS	R$ 0,00
A. MONETÁRIA	R$ 0,00
TOTAL	**R$ 98.604,07**

2 – ARGUMENTOS DA DEFESA.

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

2.1 - Da Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário: requer o reconhecimento expresso de que a presente defesa suspende a exigibilidade do crédito tributário e da multa dela decorrente, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, vedando-se, até decisão final no processo administrativo, qualquer inscrição em dívida ativa, protesto ou restrição fiscal incompatível com a suspensão legal da exigibilidade, bem como fazendo *jus* à expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa;

2.2 Da Nulidade do Auto de Infração por Inexistência de Fato Gerador: que as operações autuadas, transferências de bovinos entre estabelecimentos rurais de propriedade do mesmo titular, localizados em unidades da Federação distintas, não configuram fato gerador do ICMS, por inexistir negócio jurídico translativo de titularidade ou ato de mercancia. Alega que o simples deslocamento físico de semoventes entre propriedades do mesmo contribuinte, com finalidade de engorda, não se amolda ao conceito constitucional de "operação relativa à circulação de mercadorias" (art. 155, II, CF), invocando a Súmula 166 do STJ, o Tema 1.099 da Repercussão Geral do STF (ARE 1.255.885/MS), a ADC 49, a Súmula nº 05/2021 do TATE/RO e a LC nº 204/2023, que

vedou a incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo proprietário. Assevera que a exigência de ICMS diferido somente subsistiria se comprovada, de forma inequívoca, a aquisição dos animais de terceiros com o benefício do diferimento, o que não teria ocorrido, sendo a autuação fundada em presunção administrativa quanto à origem do gado, decorrente da data de abertura do estabelecimento, presunção que desconsideraria a dinâmica da atividade pecuária e a existência de outras inscrições estaduais do autuado em Rondônia e Mato Grosso. Sustenta, ainda, que a operação estaria amparada por decisão judicial liminar (Processo nº 0800108-17.2017.8.22.0000), anotada nas próprias NF-e.

2.3. Da Impossibilidade de Bitributação e de Enriquecimento Ilícito do Estado: que a exigência do ICMS sobre a mera movimentação de rebanho entre imóveis do mesmo proprietário, situados em Rondônia e Mato Grosso, caracterizaria duplicidade indevida de exigência sobre o mesmo fato econômico, ou, ao menos, bitributação material imprópria, caso o mesmo deslocamento patrimonial viesse a ser tratado por mais de um Fisco como fato tributável autônomo, configurando enriquecimento sem causa da Administração Fazendária. Sustenta que a incidência do imposto somente poderia sobreviver mediante demonstração inequívoca de circulação jurídica autônoma, o que não teria ocorrido.

2.4 Da Nulidade da Multa por Acessoriedade e Atipicidade da Conduta: que a multa, por ser acessória, perde seu suporte de validade diante da nulidade do lançamento principal, invocando o brocardo *accessorium sequitur principale*. Sustenta, ademais, a atipicidade da conduta, porquanto não teria havido "saída de mercadorias" em sentido jurídico-tributário, nem operação "sujeita ao pagamento do imposto", tampouco se poderia exigir comprovação de pagamento de tributo cuja incidência não se aperfeiçoou. Argumenta, ainda, que a exigência teria sido fundamentada em documento acessório, a ausência de declaração de que o gado seria nascido na propriedade, nos termos do art. 9º, § 4º, da IN nº 001/2025/GAB/CRE, em detrimento da NF-e, documento principal que descreveria fielmente a operação de transferência, violando a verdade material e a razoabilidade.

2.5. Do Caráter Confiscatório da Multa: Subsidiariamente, invoca o caráter confiscatório da multa de 90%, em violação ao art. 150, IV, da Constituição Federal, citando jurisprudência do STF (ARE 1341246/PR) no sentido de que multas punitivas que ultrapassem o patamar de 100% do imposto seriam, em regra, confiscatórias, bem como precedente do TJRO (IAC nº 1/TJRO) que limitou a multa por falta de pagamento de tributo a 50% do valor do crédito tributário. Sustenta a boa-fé do contribuinte, ausente qualquer indício de dolo ou fraude, sendo a divergência meramente interpretativa;

2.6 Do Direito ao Crédito (Princípio da Não Cumulatividade): caso se entenda configurado o encerramento do diferimento, a defesa invoca o princípio da não cumulatividade (art. 155, § 2º, I, CF), pleiteando o direito ao abatimento do crédito relativo à suposta entrada, sob pena de *bis in idem* e enriquecimento ilícito do Estado; e

Por fim, requer o recebimento da impugnação como tempestiva; o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário e da multa; a declaração de nulidade do auto de infração, com o cancelamento integral do crédito lançado, por inexistência de fato gerador; o reconhecimento da não incidência do ICMS

sobre a operação, à luz da Súmula 166 do STJ, do Tema 1.099 do STF, da ADC 49 e da LC nº 204/2023; o afastamento do encerramento do diferimento e da presunção de irregularidade quanto à origem dos animais; a prevalência da NF-e como documento principal da operação; o afastamento integral da multa; subsidiariamente, sua redução a patamar proporcional; o reconhecimento do direito ao crédito; e, ao final, o arquivamento administrativo do auto de infração.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO.

Todos os requisitos do auto de infração, conforme determina o artigo 100 da Lei nº 688/96, estão presentes, não se observando falta de clareza ou imprecisão dos fatos.

A controvérsia envolve a exigência de ICMS anteriormente diferido em operações internas com bovinos, cujo pagamento foi postergado para etapa posterior da circulação da mercadoria. Para dirimir esse conflito, é necessário observar o que a legislação tributária estabelece para o tema, *in verbis*:

> ***Anexo III do RICMS/RO aprovado pelo Decreto 22.721/2018***
> *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.*
> *Art. 13. Ocorrendo o encerramento da fase de diferimento, a base de cálculo do imposto devido, em relação às operações ou prestações antecedentes, será o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído.*
> *§ 1º. O imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando:*
> *II - da saída subsequente por ele promovida, ainda que isenta ou não tributada; ou*
>
> *PARTE 2 DOS DIFERIMENTOS*
> *05 -As sucessivas saídas de gado em pé, bovino, bufalino, suíno, caprino ou ovino*
> *Nota 1. Encerra-se o diferimento no momento em que ocorrer qualquer uma das seguintes situações: (NR dada pelo Dec. 25566/20 – efeitos a partir de 27.11.2020)*
> *I - a saída dos produtos resultantes do abate (carne e miúdos comestíveis);*
> ***II - a saída com destino a outra unidade da Federação;***
> *III - a saída com destino a consumidor final, observado o disposto na Nota 4; (NR dada pelo Dec. 23128, de 20.08.18 – efeitos a partir de 22.08.18)*
>
> ***Instrução Normativa nº 01/2025/GAB/CRE***
> *Dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas remessas de bens e de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade (transferências).*
> *Seção IV - Das Operações com Encerramento do Diferimento por Ocasião da Transferência Interestadual*

> *Art. 9º O diferimento se encerra quando ocorrer a remessa de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade localizados em outra Unidade Federada.*
> *§ 1º O imposto diferido deve ser calculado aplicando-se a alíquota interna sobre o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído, nos termos do art. 13 do Anexo III do RICMS/RO-2018.*
> *§ 2º O estabelecimento que realizar a remessa das mercadorias deve:*
> *I - apurar o imposto antes diferido, nos prazos definidos no art. 57 do RICMS/RO;*
> *II - transferir, ao estabelecimento destinatário, o crédito correspondente ao ICMS antes diferido, no limite que resultar da aplicação dos percentuais equivalentes às alíquotas do imposto estabelecidas nos termos do inciso IV do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, sobre o valor atribuído na forma do art. 7º desta Instrução;*
> *III - lançar a débito o valor do crédito do imposto transferido, destacado no campo destinado ao destaque do imposto nos termos do art. 8º desta Instrução, na Escrituração Fiscal Digital (EFD) do estabelecimento remetente, mediante o registro do documento no Registro de Saídas, e consignado, juntamente com os demais débitos do respectivo período, para o Registro de Apuração.*
> *§ 3º Fica assegurada, ao estabelecimento remetente localizado neste Estado, a diferença positiva entre os créditos pertinentes às operações e às prestações anteriores e o valor transferido na forma deste artigo.*
> *§ 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 I.*
> *Art. 10. Na hipótese em que o pagamento do ICMS antes diferido ocorra no momento da saída da mercadoria, o transporte da mercadoria deve estar acompanhado de uma cópia do comprovante do pagamento do imposto.*
> *§ 1º Não sendo o caso de pagamento à vista de cada operação, o ICMS antes diferido deve ser pago nos prazos fixados no art. 57 do RICMS/RO.*
> *§ 2º Caso o sujeito passivo deixe de recolher o imposto antes diferido no prazo previsto neste artigo, a autoridade fiscal adotará as providências necessárias, conforme previsto na legislação vigente.*

Para a penalidade aplicada, foi indicado o artigo 77, inciso VII, alínea “b”, item 2, da Lei n° 688/96, *in verbis:*

> *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;*

4 – DA ANÁLISE DAS ALEGAÇÕES DE DEFESA

Inicialmente, quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito e da multa dele decorrente, a pretensão se mostra satisfeita de pleno direito, porquanto o protocolo tempestivo da impugnação, nos termos do art. 151, III, do CTN, opera esse efeito de forma automática e imediata, autorizando, ainda, a expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa, na dicção do art. 206 do CTN, sem que isso importe em extinção da pendência tributária submetida a este órgão.

No mérito, a impugnante sustenta a inexistência de fato gerador, ao argumento de que a transferência interestadual de bovinos entre estabelecimentos de mesma titularidade não configuraria circulação jurídica de mercadorias, invocando a Súmula 166/STJ, o Tema 1.099/STF, a ADC 49, a Súmula nº 05/2021 do TATE/RO e a LC nº 204/2023. A tese, contudo, parte de premissa equivocada, pois confunde dois institutos distintos: a incidência do ICMS sobre a transferência em si e o encerramento do diferimento do imposto devido em operação anterior.

Com efeito, os precedentes invocados versam exclusivamente sobre a não incidência do imposto na transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, matéria que não constitui o objeto do lançamento: o que se exige não é o ICMS da transferência interestadual, mas o tributo devido pelas aquisições anteriores de semoventes junto a terceiros, cujo recolhimento fora diferido e que se tornou exigível justamente pela saída interestadual. A vedação da tributação do mero deslocamento físico, portanto, não alcança a obrigação decorrente da interrupção da fase de postergação.

Nesse diapasão, o diferimento, na dicção do art. 2º do Anexo III do RICMS/RO, consiste na transferência do lançamento e do pagamento do imposto para etapa posterior, e a Nota 1, II, do Item 05 do mesmo Anexo estabelece seu encerramento com a saída com destino a outra unidade da Federação, devendo o imposto das operações antecedentes ser pago pelo responsável quando da saída subsequente, ainda que isenta ou não tributada (art. 13, § 1º, II).

Na espécie, o responsável é o próprio autuado, na dupla condição de destinatário das aquisições com ICMS diferido (art. 5º, § 1º, da Lei nº 688/96) e de promovente da saída interestadual que encerrou a postergação. Acolher a tese defensiva equivaleria a transmudar o diferimento, mera postergação do pagamento, em isenção definitiva, pois bastaria transferir mercadorias adquiridas de terceiros entre estabelecimentos próprios para que o imposto da operação antecedente jamais fosse recolhido.

Não socorrem a defesa, ademais, a Súmula nº 05/2021 do TATE/RO, que ressalva expressamente a cobrança do ICMS diferido em operações anteriores, a LC nº 204/2023, cuja regra geral de não incidência não alcança a norma especial do Anexo III, nem o Agravo de Instrumento nº 0800108-17.2017.8.22.0000, todos referentes à transferência em si, e não ao imposto diferido ora exigido.

Afastada a premissa jurídica central, não subsiste igualmente a alegação de que os 141 bovinos seriam oriundos de produção própria, pois: a) os registros de aquisições extraídos dos sistemas da SEFIN revelam que, entre a habilitação como produtor rural (21/04/2021) e a lavratura do auto (02/03/2026), o autuado adquiriu de terceiros milhares de cabeças, evidenciando atividade preponderante de recria e engorda, e não de cria; b) a diversidade de marcas nos animais, registrada fotograficamente, e a divergência com a GTA confirmam a origem de distintos proprietários, infirmando a tese de produção própria.

No que concerne à bitributação e ao enriquecimento ilícito do Estado, a impugnação parte, mais uma vez, no mesmo equívoco, pois o objeto da exigência não é a mera movimentação de rebanho, mas o ICMS diferido incidente sobre as aquisições

anteriores, tornado devido pela saída interestadual, operação jurídica anterior e distinta, cuja incidência já se aperfeiçoou.

Não há duplicidade de exigência sobre o mesmo fato econômico, nem conflito de competências, pois o imposto é devido exclusivamente a Rondônia, onde ocorreu a aquisição interna, não detendo Mato Grosso competência para exigi-lo. E, sendo o diferimento mera postergação do pagamento, que não elimina o fato gerador, a exigência constitui exercício regular da competência tributária, e não locupletamento ilícito.

Quanto à nulidade da multa, não prospera a tese fundada no brocardo *accessorium sequitur principale,* pois, em matéria tributária, a multa é sanção autônoma pelo descumprimento de dever legal, cuja subsistência independe da sorte do principal quando a conduta infracional se configura. De toda sorte, sendo válido o principal, como demonstrado, válida é a multa que o acompanha.

Tampouco há atipicidade, tendo em vista que o art. 77, VII, "b", 2, da Lei nº 688/96 sanciona a saída de mercadorias sujeitas ao pagamento antecipado do imposto sem a comprovação do recolhimento. Ademais, todos os elementos do tipo se fazem presentes, uma vez que houve saída interestadual que desencadeia a obrigação, a operação estava sujeita ao imposto diferido tornado devido pela saída subsequente, e era exigível a comprovação do pagamento ou da origem própria, providências que o autuado não adotou.

Registre-se, ainda, que a NF-e comprova a transferência, fato incontroverso, mas não a origem dos animais, por ser documento unilateral. A exigência de declaração de origem (art. 9º, § 4º, da IN nº 001/2025/GAB/CRE) não cria tributo, apenas regulamenta condição legal para a manutenção do diferimento, servindo à verdade material, e não à sua violação.

No tocante ao caráter confiscatório da multa de 90%, a tese também não comporta acolhida, por absoluta vinculação deste órgão à legislação estadual. O art. 16, II e III, da Lei nº 4.929/2020 veda ao TATE negar aplicação de lei emanada do Governo de Rondônia e declarar inconstitucionalidade de norma, matéria reservada ao Poder Judiciário, sendo que os precedentes citados (ARE 1.341.246/PR, IAC nº 1/TJRO e Apelação Cível nº 7002142-75.2019.822.0009), proferidos em processos judiciais com eficácia *inter partes*, não vinculam este juízo.

Além disso, a boa-fé alegada não afasta a penalidade, pois a responsabilidade por infração independe da intenção do agente (art. 136 do CTN), não condicionando a Lei nº 688/96 a sanção a elemento subjetivo.

Por fim, quanto ao pedido de reconhecimento do direito ao crédito, formulado *ad argumentandum tantum*, a tese não prospera, pois parte de premissa que não se verifica: a existência de crédito a abater.

A não cumulatividade (art. 155, § 2º, I, CF) pressupõe a compensação com o imposto efetivamente cobrado nas operações anteriores, e, na espécie, as aquisições foram realizadas sob diferimento, sem recolhimento ou destaque do ICMS na entrada, de modo que inexiste montante a abater. Reconhecer o creditamento equivaleria a conferir

ao contribuinte crédito de imposto que nunca pagou, enriquecimento sem causa em desfavor do Erário.

A própria legislação disciplina o tratamento do crédito nas operações alcançadas pelo diferimento (art. 5º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 688/96), nos estritos termos legais, e não mediante compensação genérica de créditos presumidos.

Diante de todo o exposto, resta plenamente demonstrada a regularidade do lançamento tributário, pois a fiscalização caracterizou com precisão a ocorrência da aquisição interna antecedente sob o regime de diferimento, cujo encerramento deu-se de forma inquestionável com a saída interestadual dos animais.

Por fim, não tendo a autuada demonstrado a produção própria do rebanho, e restando confirmadas a exatidão e a legalidade da penalidade aplicada, impõe-se a rejeição de todas as teses apresentadas na impugnação e a consequente manutenção integral do crédito tributário constituído.

5 - 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$ 98.604,07** (noventa e oito mil, seiscentos e quatro reais e sete centavos), devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento.

6 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado, nos termos do artigo 131, inciso V e parágrafo único, artigo 134 e artigo 146 da Lei nº 688/96, a recolher o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência desta decisão, com a redução de 40% (quarenta por cento) sobre o valor da multa, conforme artigo 80, inciso I, alínea "d", combinado com o § 2º do artigo 108 da Lei nº 688/96, garantido o direito de interposição de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal, nos termos do artigo 134 da Lei nº 688/96.

Porto Velho, 10 de agosto de 2026.

Rosilene Locks Greco
AFTE – Julgadora de 1ª Instância
SEFIN-TATE