SUJEITO PASSIVO

ENDEREÇO

PAT Nº	20262800600005 epat 136.652
DATA DA AUTUAÇÃO	07/05/2026 - POSTO FISCAL DE VILHENA
CAD/ICMS	7317425
CPF	

1. ICMS diferido. Gado bovino. Encerramento do diferimento por saída interestadual. 2. Defesa tempestiva. 3. Auto expedido em aditamento. Base de cálculo apurada mediante média das entradas e observância da pauta fiscal. 4. Transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade. Exigência relativa às operações antecedentes. 5. Precedentes da 1ª Câmara do TATE envolvendo o mesmo sujeito passivo e idêntica controvérsia. 6. Lei Complementar nº 236/2026. Retroatividade benigna. Multa limitada a 75%. 8. Infração não ilidida. 9. Ação fiscal parcialmente procedente.

DECISÃO 20262800600005 - 2026 - PARCIALMENTE PROCEDENTE - 1UJ-TATE-SEFIN

1 - RELATÓRIO.

Conforme descrito no auto de infração, o sujeito passivo promoveu a saída interestadual de 1.219 bovinos, acobertada por 18 NF-es de sua própria emissão, sem comprovar o recolhimento do ICMS anteriormente diferido nas operações internas antecedentes. A fiscalização consignou que a saída para outra unidade da Federação encerrou a fase do diferimento, nos termos do Item 05 da Parte 2 do Anexo III do RICMS/RO.

A autuação originária foi formalizada por meio do Auto de Infração nº 20252900600097, lavrado em 19/12/2025 e processado no ePat nº 128.807. Naquela peça fiscal, a mesma movimentação de 1.219 bovinos foi submetida à exigência do ICMS diferido, tendo sido adotada base de cálculo de R$ 3.557.975,00, com imposto de R$ 426.957,00 e multa de R$ 384.261,30, totalizando crédito tributário de R$ 811.218,30.

Apresentada impugnação contra o lançamento originário, o processo seguiu para julgamento. No curso da instrução, após o exame da planilha de notas fiscais de aquisição do sujeito passivo, a unidade julgadora solicitou diligência com finalidade de aditamento, formalizada em despacho de 27/04/2026. Na ocasião, constatou-se que a base de cálculo não havia sido apurada de acordo com o artigo 13 do Anexo III do RICMS/RO, razão pela qual se determinou a utilização dos valores das entradas no

estabelecimento e, na impossibilidade de correlação direta entre entradas e saídas, da média das aquisições por gênero e faixa etária, observando-se a pauta fiscal como valor mínimo. O mesmo despacho apontou a necessidade de adequação da capitulação da infração e da penalidade para o artigo 77, inciso IV, alínea "a", item 1, da Lei nº 688/1996.

Como as correções identificadas implicavam aumento do crédito tributário, os autos foram encaminhados à repartição fiscal de origem para aditamento, nos termos do artigo 108, § 1º, da Lei nº 688/1996. O Despacho de Aditamento nº 41/2026 determinou o retorno do processo ao autor do feito e, em cumprimento à diligência, foi apresentado o Relatório de Diligência nº 62/2026, no qual a fiscalização informou a lavratura, em 07/05/2026, do Auto de Infração nº 20262800600005 em aditamento ao Auto nº 20252900600097, com a adequação da metodologia de apuração da base de cálculo, da capitulação legal e da penalidade, permanecendo inalterados os demais elementos fáticos do procedimento fiscal originário.

No auto aditado, o demonstrativo fiscal distribuiu os 1.219 animais em seis grupos: 105 fêmeas de 0 a 12 meses, 470 fêmeas de 13 a 24 meses, 155 fêmeas de 25 a 36 meses, 27 fêmeas acima de 36 meses, 440 machos de 13 a 24 meses e 22 machos de 25 a 36 meses. Para cada grupo, foi adotada a média das entradas quando superior à pauta fiscal e, subsidiariamente, o valor mínimo de pauta, resultando em base de cálculo de R$ 4.418.768,24 e ICMS de R$ 530.252,19.

A nova peça fiscal passou a indicar como infringidos o artigo 13, § 1º, inciso II, combinado com o artigo 2º, parágrafo único, e o inciso II da Nota 1 do Item 05 da Parte 2 do Anexo III do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto nº 22.721/2018, aplicando a penalidade prevista no artigo 77, inciso IV, alínea "a", item 1, da Lei nº 688/1996.

O crédito tributário foi lançado com a seguinte composição:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
TRIBUTO 12%	R$ 530.252,19
MULTA 90%	R$ 477.226,97
JUROS	R$ 0,00
A. MONETÁRIA	R$ 0,00
TOTAL	**R$ 1.007.479,16**

2 - ARGUMENTOS DA DEFESA.

O sujeito passivo apresentou tempestivamente impugnação administrativa contra o Auto de Infração nº 20252900600097, no ePat nº 128.807. Como o aditamento preservou os fatos que constituem o núcleo da autuação e promoveu ajustes na base de cálculo, na capitulação legal e na penalidade, as alegações deduzidas contra o lançamento originário permanecem pertinentes à apreciação do Auto de Infração nº 20262800600005. Em síntese, sustenta:

2.1. Da inexistência de fato gerador na transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade: afirma que a movimentação interestadual dos bovinos entre estabelecimentos do mesmo proprietário constitui simples deslocamento físico, sem transferência de titularidade, invocando a ADC nº 49, o Tema nº 1.099 do STF e a Lei Complementar nº 204/2023 para afastar a incidência do ICMS;

2.2. Da alegada violação ao princípio da não cumulatividade: argumenta que, ainda que se admitisse o encerramento do diferimento, a exigência

deveria considerar créditos relativos às operações anteriores, sob pena de incidência cumulativa do imposto;

2.3. Da alegada incorreção do contribuinte, do momento da exigência e da base de cálculo: sustenta que a fiscalização estaria tributando a própria transferência interestadual, operação não incidente, e que eventual imposto diferido deveria corresponder à operação antecedente, não ao valor da transferência;

2.4. Da prevalência da legislação federal e da jurisprudência do STF: defende que a legislação estadual não pode conferir à transferência entre estabelecimentos do mesmo titular efeitos incompatíveis com a Lei Complementar nº 204/2023 e com a ADC nº 49;

2.5. Da penalidade: requer seu afastamento como consequência da alegada inexigibilidade da obrigação principal, sustentando que a multa não pode subsistir sem débito tributário; e

2.6. Dos pedidos: requer a anulação integral da autuação e da multa. Subsidiariamente, pede o reconhecimento da não cumulatividade, com compensação dos créditos de ICMS das operações anteriores.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO.

A controvérsia envolve a exigência de ICMS anteriormente diferido em operações internas com gado bovino, os efeitos da posterior transferência interestadual entre estabelecimentos de mesma titularidade, os critérios utilizados para determinação da base de cálculo e a aplicação da disciplina superveniente introduzida pela Lei Complementar nº 236/2026 quanto à penalidade. Aplicam-se à matéria as seguintes disposições:

> ***RICMS/RO, aprovado pelo Decreto nº 22.721/2018***
> *Art. 7º. Ocorre o diferimento nos casos em que o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem transferidos para etapa ou etapas posteriores, nos termos previstos no Anexo III deste Regulamento.*
> *Art. 12. As alíquotas do imposto são: (Lei 688/96, art. 27)*
> *I - Nas operações ou prestações internas ou naquelas que tenham se iniciado no exterior:*
> *(...)*
> *b) 12% (doze por cento) nas operações com as seguintes mercadorias e serviços:*
> *1. animais vivos;*
> *(...)*
> *Art. 57. O imposto deverá ser pago através de DARE, conforme disposto no artigo 58:*
> *(...)*
> *II - antes da operação ou do início da prestação do serviço, nos seguintes casos:*
> *a) saídas de produtos primários, semielaborados e sucata, observada a alínea "b" do inciso XI do caput;*
>
> ***ANEXO III***
> *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 sujeitas ao diferimento, o sujeito passivo por substituição é 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;*
>
> ***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:*
> *(...)*
> *II - a saída com destino a outra unidade da Federação;*

A Lei nº 688/1996 e o RICMS/RO estabelecem o encerramento do diferimento quando a mercadoria é destinada a outra unidade da Federação, inclusive em transferência para estabelecimento do mesmo titular. Em complemento, a Instrução Normativa nº 01/2025/GAB/CRE regulamenta os procedimentos aplicáveis a essa hipótese:

> ***INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/2025/GAB/CRE***
> *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:*
> *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;*
> *§ 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.*

A não incidência da operação própria de transferência decorre da Lei Complementar nº 87/1996, com a alteração promovida pela Lei Complementar nº 204/2023:

> ***LEI COMPLEMENTAR Nº 87/1996***
> *Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*
> *(...)*
> *§ 4º Não se considera ocorrido o fato gerador do imposto na saída de mercadoria de estabelecimento para outro de mesma titularidade, mantendo-se o crédito relativo às operações e prestações anteriores em favor do contribuinte, inclusive nas hipóteses de transferências interestaduais em que os créditos serão assegurados.*

A distinção entre a não incidência da transferência e a cobrança do imposto diferido relativo às operações anteriores encontra-se consolidada no âmbito deste Tribunal:

> ***SÚMULA Nº 05/2021/TATE***
> *"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."*

A penalidade aplicada ao lançamento está prevista na Lei nº 688/1996:

> ***LEI Nº 688/1996 - ARTIGO 77***
> *Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:*
> *(...)*
> *IV - infrações relacionadas ao pagamento do imposto:*
> *a) multa de 90% (noventa por cento):*
> *1. do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica;*

Posteriormente à lavratura do auto de infração, sobreveio a Lei Complementar nº 236/2026, que introduziu no CTN regras gerais de razoabilidade, proporcionalidade e limitação das multas tributárias, aplicáveis aos atos ainda não definitivamente julgados:

> ***CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - LEI COMPLEMENTAR Nº 236/2026***
> *Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*
> *II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*
> *c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*
> *Art. 113-A. As penalidades cominadas pela legislação em razão do descumprimento de obrigações tributárias principais e acessórias deverão observar o princípio da razoabilidade e guardar relação de proporcionalidade com a infração praticada pelo sujeito passivo.*
> *§ 1º A multa cominada pela legislação em razão do disposto no caput deste artigo, exceto as multas isoladas desvinculadas de valor de crédito ou tributo, não poderá exceder os seguintes percentuais calculados sobre o valor do próprio tributo lançado ou do crédito cuja fiscalização tiver sido afetada pela desconformidade ou pelo atraso na prestação das informações pelo sujeito passivo:*
> *I - 75% (setenta e cinco por cento);*
> *II - 100% (cem por cento) nos casos em que se verifique a prática dolosa de fraude, sonegação ou conluio pelo sujeito passivo; e*
> *III - 150% (cento e cinquenta por cento) nos casos em que se verifique a reincidência do sujeito passivo.*

Esse conjunto normativo preserva a não incidência da própria transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade, mas ressalva a exigibilidade do imposto anteriormente diferido, cujo pagamento se torna devido quando ocorre a saída subsequente para outra unidade da Federação. Também estabelece os critérios para apuração da base de cálculo e, por força da legislação superveniente, limita a 75% as multas vinculadas ao valor do tributo, ressalvadas as hipóteses legais de agravamento.

4 - DA ANÁLISE DAS ALEGAÇÕES DE DEFESA.

A análise da matéria inicia-se pela tese de que a transferência interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador do ICMS. A premissa é correta quanto à operação própria de transferência, mas não alcança a exigência constituída neste processo, que corresponde ao imposto incidente nas

operações internas antecedentes e cujo recolhimento havia sido postergado pelo regime de diferimento.

A saída interestadual não foi tomada como nova operação tributável, mas como o evento legal que encerra a postergação do imposto. O artigo 13, § 1º, inciso II, do Anexo III determina o pagamento do ICMS relativo às operações antecedentes quando ocorre a saída subsequente, ainda que esta seja isenta ou não tributada, enquanto o inciso II da Nota 1 do Item 05 estabelece expressamente o encerramento do diferimento com a destinação do gado a outra unidade da Federação. A regra, portanto, é compatível com a não incidência reconhecida pela Lei Complementar nº 204/2023, pois incide sobre obrigação tributária originada em etapa anterior da circulação.

A própria jurisprudência administrativa deste Tribunal já enfrentou reiteradamente essa mesma controvérsia em processos do sujeito passivo. Nos Acórdãos nº 076/2026, 080/2026, 084/2026 e 087/2026, todos da 1ª Câmara/TATE/SEFIN, foram mantidas decisões que reconheceram a exigibilidade do ICMS diferido em transferências interestaduais de gado bovino realizadas por

Também não procede a alegação de que o lançamento teria adotado como base de cálculo o valor de uma operação não incidente. O auto expedido em aditamento apurou o imposto devido pelas operações antecedentes, utilizando, por gênero e faixa etária, a média das entradas registradas pelo estabelecimento e observando a pauta fiscal como valor mínimo. A metodologia empregada está direcionada à quantificação do imposto diferido e não à tributação da transferência interestadual, que funciona apenas como marco de encerramento da postergação. Assim, a alegação de que a base deveria ser igual a zero por se tratar de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular não corresponde à materialidade efetivamente lançada.

A tese de violação ao princípio da não cumulatividade também não afasta a exigência. O encerramento do diferimento não gera, por si só, crédito apto a neutralizar o imposto anteriormente postergado, pois a compensação pressupõe a existência de valor efetivamente cobrado em etapa anterior ou de crédito regularmente constituído e transferível nos termos da legislação. No presente processo, a defesa não individualiza créditos vinculados às operações abrangidas pela autuação, nem demonstra sua origem, valor ou documentação fiscal correspondente, razão pela qual não há suporte para a compensação pretendida.

Além disso, a disciplina específica das transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade contém mecanismo próprio de preservação da não cumulatividade. A Instrução Normativa nº 01/2025/GAB/CRE prevê a transferência ao estabelecimento destinatário do crédito correspondente ao ICMS antes diferido e resguarda ao remetente eventual diferença positiva entre os créditos das operações anteriores e o valor transferido. A sistemática, portanto, compatibiliza o encerramento do diferimento com a manutenção dos créditos admitidos pela legislação, sem transformar o princípio da não cumulatividade em causa de extinção do imposto devido na etapa antecedente.

Também não prosperam as alegações de incorreção quanto à sujeição passiva e ao momento da exigência. Ao promover a saída interestadual do gado, o sujeito passivo pratica precisamente o evento eleito pela legislação para encerrar a fase de

diferimento, nos termos do inciso II da Nota 1 do Item 05 da Parte 2 do Anexo III do RICMS/RO, tornando exigível o imposto incidente sobre as operações antecedentes, conforme dispõe o artigo 13, § 1º, inciso II, do mesmo Anexo.

A responsabilidade pelo recolhimento, por sua vez, decorre do parágrafo único do artigo 2º do Anexo III, que atribui ao sujeito passivo por substituição o pagamento do imposto devido nas operações anteriores. A inexistência de incidência sobre a transferência em si não altera essa responsabilidade, pois a saída interestadual funciona apenas como marco de encerramento do diferimento, nos termos também reconhecidos pelo artigo 9º da Instrução Normativa nº 01/2025/GAB/CRE.

No tocante à penalidade, a defesa requer sua exclusão como consequência da alegada inexigibilidade do imposto, pretensão que igualmente não merece acolhimento, pois, uma vez mantida a obrigação principal, permanece caracterizada a infração prevista no artigo 77, inciso IV, alínea “a”, item 1, da Lei nº 688/1996, cuja redação vigente estabelece multa de 90% do valor do imposto não pago nas hipóteses em que não haja penalidade específica.

Embora subsista a infração e seja aplicável a penalidade prevista na legislação estadual, a definição de seu percentual deve considerar a disciplina superveniente introduzida pela Lei Complementar nº 236/2026, que passou a estabelecer o limite de 75% do valor do tributo para as multas vinculadas à obrigação principal. Como o lançamento ainda não foi definitivamente julgado e não há comprovação nos autos de fraude, sonegação, conluio ou reincidência que autorize percentuais agravados, impõe-se a redução, de ofício, da penalidade, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, passando a multa de R$ 477.226,97 para R$ 397.689,14.

Desse modo, o crédito tributário deve ser reduzido nos seguintes termos:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL		VALOR INDEVIDO	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO
TRIBUTO (12%)	R$ 530.252,19	R$ 0,00	R$ 530.252,19
MULTA	R$ 477.226,97	R$ 79.537,83	R$ 397.689,14
JUROS	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00
A. MONET.	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00
TOTAL	R$ 1.007.479,16	R$ 79.537,83	**R$ 927.941,33**

Diante do conjunto probatório e das disposições aplicáveis, permanece íntegra a exigibilidade do ICMS anteriormente diferido, cujo recolhimento se tornou devido com a saída interestadual dos animais. As alegações apresentadas não infirmam a materialidade da infração nem os critérios adotados no lançamento expedido em aditamento, de modo que a parcial procedência da ação fiscal decorre exclusivamente da redução, de ofício, da penalidade ao limite de 75% do valor do tributo, em observância à retroatividade da legislação superveniente mais benéfica.

5 - CONCLUSÃO.

No uso da atribuição disposta no artigo 79, inciso II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário - TATE, aprovado pelo Decreto nº 9.157, de 24 de julho de 2000, no inciso IV do artigo 131 da Lei nº 688/1996 e de acordo com o previsto

no artigo 15, inciso I, da Lei nº 4.929, de 17 de dezembro de 2020, **JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, para reconhecer, com fundamento no artigo 113-A, § 1º, inciso I, combinado com o artigo 106, inciso II, alínea "c", ambos do CTN, a redução da multa de 90% para 75%, declarando **INDEVIDO** o valor de R$ **79.537,83** (setenta e nove mil, quinhentos e trinta e sete reais e oitenta e três centavos) e **DEVIDO** o crédito tributário remanescente no valor de R$ **927.941,33** (novecentos e vinte e sete mil, novecentos e quarenta e um reais e trinta e três centavos), que deverá ser atualizado na data do efetivo pagamento.

Como a importância excluída, no valor de R$ 79.537,83, excede a 300 (trezentas) UPF/RO, declaro interposto o recurso de ofício à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, nos termos do artigo 132 da Lei nº 688/1996, determinando-se a remessa dos autos após o cumprimento das formalidades cabíveis.

6 - ORDEM DE INTIMAÇÃO.

Fica o sujeito passivo intimado, nos termos do artigo 131, inciso V e parágrafo único, combinado com os artigos 134 e 146 da Lei nº 688/1996, a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência desta decisão, com redução de 40% (quarenta por cento) sobre o valor da multa remanescente, conforme artigo 80, inciso I, alínea "d", combinado com o § 2º do artigo 108 da Lei nº 688/1996, assegurado 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.

Porto Velho, 25 de setembro de 2026.

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