SUJEITO PASSIVO
ENDEREÇO

PAT Nº	20262901300058 ePat nº 147.251
DATA DA AUTUAÇÃO	02/07/2026 - POSTO FISCAL DE VILHENA
CAD/ICMS	7515081
CPF	

1. ICMS diferido. Gado bovino. Encerramento do diferimento por saída interestadual. 2. Defesa tempestiva. 3. Transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade. Exigência relativa à operação antecedente. 4. Origem de terceiros. CFOP 6.152. Divergência de marcas. 5. Ausência de comprovação de produção própria. 6. Lei Complementar nº 6236/2026. Retroatividade benigna. Multa limitada a 75%. 7. Infração não ilidida. 8. Ação fiscal parcialmente procedente.

DECISÃO 20262901300058 - 2026 - PARCIALMENTE PROCEDENTE - 1UJ-TATE-SEFIN

1 - RELATÓRIO.

Conforme descrito no auto de infração, o sujeito passivo promoveu a saída interestadual de 91 bovinos machos, de 0 a 12 meses, acobertada pela NF-e nº 7.175.150, de sua própria emissão, e acompanhada da GTA nº 838252, sem comprovar o recolhimento do ICMS anteriormente diferido nas operações internas antecedentes.

A fiscalização consignou que os animais eram provenientes de aquisições de terceiros, considerando a natureza da operação declarada no documento fiscal, a divergência entre as marcas observadas nos bovinos transportados e aquela registrada junto à IDARON, bem como os dados cadastrais do estabelecimento remetente.

A NF-e nº 7.175.150, emitida em 26/06/2026, registra a transferência dos 91 animais do Sítio Vitória II, em Machadinho D'Oeste/RO, para a Fazenda São Pedro, em Guzolândia/SP, estabelecimento de mesma titularidade, identifica a natureza da operação como "Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro" e utiliza

o CFOP 6.152. A GTA nº 838252 vincula a operação à movimentação dos mesmos 91 bovinos machos e indica como finalidade “Engorda”.

O processo contém, ainda, documentação fotográfica produzida durante a fiscalização, na qual se observam, em diversos animais, marcas semelhantes à letra “T”, distintas da marca de rebanho indicada na GTA. Consta também consulta cadastral à REDESIM/RO, segundo a qual o estabelecimento iniciou suas atividades em 22/01/2026.

Para a determinação da base de cálculo, a fiscalização adotou o valor de R$ 2.749,00 por cabeça, previsto na Instrução Normativa nº 33/2026/GAB/CRE, considerando a NF-e nº 7.175.150, emitida em 26/06/2026. A base de cálculo foi fixada em R$ 250.159,00, resultando em ICMS de R$ 30.019,08.

Como dispositivos legais infringidos, foram indicados o artigo 12, inciso I, combinado com o artigo 57, inciso II, alínea “a”, e o artigo 5º, parágrafo único, do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto nº 22.721/2018. A descrição da infração também faz referência ao artigo 13, § 1º, inciso II, e ao Item 05 da Parte 2 do Anexo III do mesmo Regulamento. A penalidade foi aplicada com fundamento no artigo 77, inciso VII, alínea “b”, item 2, da Lei nº 688/1996.

O crédito tributário foi lançado com a seguinte composição:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
TRIBUTO 12%	R$ 30.019,08
MULTA 90%	R$ 27.017,17
JUROS	R$ 0,00
A. MONETÁRIA	R$ 0,00
TOTAL	**R$ 57.036,25**

2 - ARGUMENTOS DA DEFESA.

O sujeito passivo apresentou tempestivamente impugnação administrativa, na qual, em síntese, expõe as seguintes alegações:

2.1. Da inexistência de fato gerador na transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade: sustenta que a movimentação dos bovinos entre o Sítio Vitória II, em Machadinho D’Oeste/RO, e a Fazenda São Pedro, em Guzolândia/SP, constitui mera transferência patrimonial, sem ato de comércio ou circulação jurídica da mercadoria. Invoca a ADC nº 49 do STF e a Súmula nº 166 do STJ para defender a não incidência do ICMS sobre o simples deslocamento físico entre estabelecimentos do mesmo titular;

2.2. Da alegada inaplicabilidade do encerramento do diferimento: argumenta que o diferimento representa apenas postergação da exigibilidade do imposto e que, inexistindo fato gerador na transferência interestadual, não haveria evento apto a encerrar a fase do diferimento e tornar exigível o tributo relativo à etapa anterior;

2.3. Dos contratos de arrendamento: apresenta contrato relativo ao imóvel rural situado em Machadinho D’Oeste/RO e contrato referente à Fazenda São

Pedro, em Guzolândia/SP, com o propósito de demonstrar a vinculação do sujeito passivo aos estabelecimentos de origem e destino dos animais; e

2.4. Dos pedidos: requer o recebimento da impugnação, a anulação do auto de infração por inexistência de fato gerador e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até decisão final do processo administrativo.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO.

A controvérsia envolve a exigência de ICMS anteriormente diferido em operações internas com bovinos, os efeitos da posterior transferência interestadual entre estabelecimentos de mesma titularidade 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:*
> *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, observadas as disposições específicas da legislação tributária;*
>
> ***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.*
> *§ 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.*

A distinção entre a não incidência da própria transferência e a cobrança do ICMS diferido incidente nas operações anteriores foi consolidada por este 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."*

No que se refere à penalidade aplicada pelo descumprimento da obrigação de recolher o imposto antes da saída, a Lei nº 688/1996 estabelece:

> ***LEI Nº 688/1996 - ARTIGO 77***
> *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.*

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, nos seguintes termos:

> ***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 distingue a não incidência da própria transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade da exigibilidade do ICMS incidente sobre operação interna antecedente submetida ao diferimento. Também estabelece que a saída interestadual encerra a postergação do imposto nas operações alcançadas pelo regime e que a 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 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 se refere ao imposto anteriormente diferido em operação antecedente e cujo pagamento foi postergado para etapa posterior da circulação.

A própria legislação estadual estabelece que o diferimento se encerra com a saída para outra unidade da Federação, inclusive quando a remessa é destinada a estabelecimento de mesma titularidade. O artigo 13, § 1º, inciso II, do Anexo III determina o recolhimento do imposto referente às operações antecedentes quando ocorrer a saída subsequente, ainda que esta seja isenta ou não tributada. No mesmo sentido, a Súmula nº 05/2021/TATE ressalva expressamente a cobrança do ICMS diferido porventura incidente em operações anteriores, de modo que a ADC nº 49 do STF e a Súmula nº 166 do STJ não afastam, por si sós, a exigência examinada.

No caso concreto, a documentação que instrui o processo apresenta elementos materiais em sentido diverso da origem própria alegada. A NF-e nº 7.175.150, emitida pelo próprio sujeito passivo em 26/06/2026 para acobertar a transferência interestadual, identifica a natureza da operação como “Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro” e utiliza o CFOP 6.152. A GTA nº 838252, por sua vez, vincula essa operação à movimentação física dos mesmos 91 bovinos machos, de 0 a 12 meses, do Sítio Vitória II, em Machadinho D’Oeste/RO, para a Fazenda São Pedro, em

Guzolândia/SP, confirmando a correspondência entre os animais transportados e aqueles descritos na nota fiscal.

A documentação fotográfica produzida durante a fiscalização reforça essa conclusão. Diversas imagens mostram bovinos com marca semelhante à letra “T”, distinta daquela indicada na GTA nº 838252. A divergência foi constatada diretamente nos animais transportados e constitui elemento material indicativo de procedência de outros rebanhos, apreciado em conjunto com a classificação fiscal da operação declarada pelo próprio emitente.

Soma-se a esses elementos o registro cadastral constante dos autos, segundo o qual o estabelecimento remetente iniciou suas atividades em 22/01/2026. Na data da emissão da NF-e nº 7.175.150, em 26/06/2026, haviam transcorrido aproximadamente cinco meses desde o início de suas atividades, enquanto os 91 bovinos transportados pertenciam à faixa etária de 9 a 12 meses. Há, portanto, incompatibilidade temporal entre a idade dos animais e o período de funcionamento do estabelecimento, circunstância que reforça a conclusão de que o rebanho não se originou de produção própria desenvolvida naquele local após sua abertura. Esse dado converge com a natureza da operação declarada na NF-e e com a divergência de marcas constatada durante a fiscalização, formando conjunto probatório consistente quanto à origem dos bovinos em rebanhos de terceiros.

Os contratos de arrendamento apresentados pela defesa demonstram a disponibilidade de áreas rurais em Rondônia e em São Paulo e a vinculação do sujeito passivo aos estabelecimentos de origem e destino. O contrato referente ao imóvel de Machadinho D’Oeste prevê que o arrendatário será proprietário dos animais a serem adquiridos e levados para a área, destinada à criação de bovinos e à compra e venda de gado. De modo semelhante, o contrato da Fazenda São Pedro dispõe sobre animais a serem adquiridos e conduzidos ao imóvel. Esses instrumentos comprovam a relação contratual com as propriedades, mas não demonstram que os 91 bovinos transportados tenham nascido no estabelecimento remetente nem afastam os elementos fiscais e materiais que indicam origem de terceiros.

Para o cálculo do imposto, a fiscalização adotou o valor de R$ 2.749,00 por cabeça, previsto na Instrução Normativa nº 33/2026/GAB/CRE, considerando a NF-e nº 7.175.150, emitida em 26/06/2026. Para os 91 animais, a base de cálculo foi fixada em R$ 250.159,00, resultando em ICMS de R$ 30.019,08.

Quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a apresentação da impugnação produz esse efeito enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos da legislação aplicável, não havendo providência adicional a ser concedida por esta julgadora.

No tocante à penalidade, uma vez mantida a exigência do ICMS, subsiste também a infração prevista no artigo 77, inciso VII, alínea “b”, item 2, da Lei nº 688/1996, que estabelece, em sua redação vigente, multa de 90% pela saída de mercadoria sujeita ao pagamento antecipado sem comprovação do respectivo recolhimento.

Sobreveio, contudo, a Lei Complementar nº 236/2026, que introduziu no CTN limite de 75% do valor do tributo para a hipótese em exame. Como o lançamento

ainda não foi definitivamente julgado e não há comprovação nos autos de fraude, sonegação, conluio ou reincidência, impõe-se a redução, de ofício, da penalidade, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, passando a penalidade de R$ 27.017,17 para R$ 22.514,31.

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

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL		VALOR INDEVIDO	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO
TRIBUTO (12%)	R$ 30.019,08	R$ 0,00	R$ 30.019,08
MULTA	R$ 27.017,17	R$ 4.502,86	R$ 22.514,31
JUROS	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00
A. MONET.	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00
TOTAL	**R$ 57.036,25**	**R$ 4.502,86**	**R$ 52.533,39**

Diante do conjunto probatório e das disposições aplicáveis, resta caracterizada a origem dos animais em aquisições de terceiros, circunstância que conduz ao encerramento do diferimento por ocasião da saída interestadual e mantém íntegra a exigibilidade do ICMS anteriormente postergado. As alegações apresentadas, portanto, não afastam a obrigação principal, 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 razão da aplicação retroativa da legislação superveniente mais benéfica introduzida pela Lei Complementar nº 236/2026.

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$ **4.502,86** (quatro mil, quinhentos e dois reais e oitenta e seis centavos) e **DEVIDO** o crédito tributário remanescente no valor de R$ **52.533,39** (cinquenta e dois mil, quinhentos e trinta e três reais e trinta e nove centavos), que deverá ser atualizado na data do efetivo pagamento.

Como a importância excluída, no valor de R$ 4.502,86, não excede a 300 (trezentas) UPF/RO, fica dispensada a interposição do recurso de ofício à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, conforme disposto no inciso I do § 1º do artigo 132 da Lei nº 688/1996.

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”, 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