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	20262902200021 ePat nº 144.864
DATA DA AUTUAÇÃO	12/05/2026 - POSTO FISCAL DE VILHENA
CAD/ICMS	7539291
CPF	

1. ICMS diferido. Gado bovino. Encerramento do diferimento por saída interestadual. 2. Defesa Tempestiva. 3. Operação antecedente comprovada. NF-e de aquisição contemporânea. 4. Isenção do Item 92 da Parte 2 do Anexo I. Ausência de prova da condição de reprodutor. GTA com finalidade de engorda. 5. Transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade. Exigência relativa à operação antecedente. 6. Lei Complementar nº 236/2026. Retroatividade benigna. Multa limitada a 75%. 7. Infração não ilidida. 8. Ação fiscal parcialmente procedente.

DECISÃO 20262902200021 - 2026 - PARCIALMENTE PROCEDENTE - 1UJ-TATE-SEFIN

1 - RELATÓRIO.

Conforme descrito no auto de infração, o sujeito passivo promoveu a saída interestadual de 60 bovinos machos, de 13 a 24 meses, acobertada pela NF-e nº 39 e pela GTA nº 747579, ambas de sua própria emissão, sem comprovar o recolhimento do ICMS anteriormente diferido nas operações internas antecedentes. Durante a fiscalização, foi constatada divergência entre as marcas dos animais transportados e aquelas registradas junto à IDARON. A fiscalização consignou que os bovinos eram oriundos de aquisições internas submetidas ao diferimento, cujo encerramento ocorreu com a saída para outra unidade da Federação.

A NF-e nº 39, emitida em 11/05/2026, registra a transferência dos 60 animais para estabelecimento de mesma titularidade localizado em Cáceres/MT, identifica a natureza da operação como “Transferência de mercadoria adquirida ou

recebida de terceiro" e utiliza o CFOP 6.152. A GTA nº 747579 confirma a movimentação de 60 bovinos machos, de 13 a 24 meses, da Fazenda Ivaypora Paja, em Theobroma/RO, para a Fazenda Vale do Soberano/Vila Aparecida, em Cáceres/MT, indicando expressamente a finalidade "Engorda".

Para a determinação da base de cálculo, a fiscalização utilizou a NF-e nº 7.024.035, emitida em 11/05/2026 por Orafino José de Almeida Melo em favor do estabelecimento do sujeito passivo em Theobroma/RO. O documento registra a aquisição de 60 bovinos machos, de 13 a 24 meses, ao valor unitário de R$ 4.797,94. Considerando a coincidência de data, quantidade, sexo e faixa etária, a base de cálculo foi fixada em R$ 287.876,40, resultando em ICMS de R$ 34.545,17.

Como dispositivos legais infringidos, foram indicados os artigos 7º, 12, inciso I, alínea "b", e 57, inciso II, alínea "a", do RICMS/RO, bem como o artigo 2º do Anexo III do mesmo Regulamento, aprovado pelo Decreto nº 22.721/2018. 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$ 34.545,17
MULTA 90%	R$ 31.090,64
JUROS	R$ 0,00
A. MONETÁRIA	R$ 0,00
TOTAL	R$ 65.635,81

2 - ARGUMENTOS DA DEFESA.

O sujeito passivo apresentou tempestivamente manifestação intitulada "Recurso Voluntário". Embora dirigida à Segunda Instância e faça referência a decisão ainda inexistente, a peça foi recebida de acordo com seu conteúdo como impugnação ao lançamento, na qual, em resumo, expõe a seguinte argumentação:

2.1. Da alegada ausência de prova segura da operação antecedente: sustenta que a fiscalização teria presumido a existência de aquisição interna sujeita ao diferimento a partir da divergência das marcas dos animais. Afirma que a aquisição de gado de terceiros, por si só, não demonstraria a incidência do diferimento, cabendo ao Fisco comprovar concretamente a natureza tributária da operação antecedente;

2.2. Da alegada isenção prevista no Item 92 da Parte 2 do Anexo I do RICMS/RO: afirma que as saídas internas de reprodutores e matrizes entre produtores agropecuários são isentas e que somente as operações não alcançadas por essa isenção poderiam ser submetidas ao diferimento. Sustenta que a indicação de finalidade de engorda e a divergência de marcas não seriam suficientes para afastar o benefício;

2.3. Da não incidência na transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade: invoca o entendimento do Supremo Tribunal Federal e a Lei Complementar nº 204/2023 para sustentar que a saída interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador do ICMS e que, por não

ser tributada a operação subsequente, ela não poderia tornar exigível imposto relativo à etapa anterior;

2.4. Da multa: sustenta que a penalidade de 90% seria desproporcional e confiscatória, especialmente diante da ausência de dolo, fraude ou simulação, requerendo seu afastamento ou, subsidiariamente, sua redução; e

2.5. Dos pedidos: requer a improcedência integral da autuação, o reconhecimento da inexistência de ICMS anteriormente diferido e da aplicabilidade da isenção prevista no Item 92 da Parte 2 do Anexo I do RICMS/RO. Subsidiariamente, requer o afastamento ou redução da multa, além da produção de todos os meios de prova admitidos em direito.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO.

A controvérsia envolve a exigência de ICMS anteriormente diferido em operação interna de aquisição de 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 defesa sustenta que a operação antecedente estaria abrangida pela isenção prevista no Item 92 da Parte 2 do Anexo I do RICMS/RO, cuja disciplina é a seguinte:

> ***ANEXO I - PARTE 2 - DAS ISENÇÕES***
> *Item 92. As saídas internas de reprodutores e matrizes de gado bovino, bufalino e suíno entre produtores agropecuários. (Convênio ICMS 139/92)*
> *Nota 1. A fruição do benefício ficará condicionada a que a operação esteja regularmente acobertada por NF-e ou NFA-e, modelo 55.*
> *Nota 2. As saídas de gado bovino, bufalino e suíno não alcançadas por esta isenção poderão, quando cabível, ser amparadas por diferimento, nos termos do Item 05 da Parte 2 do Anexo III.*

Por se tratar de benefício fiscal, a interpretação da norma de isenção deve observar o disposto no artigo 111 do Código Tributário Nacional:

> ***CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL***
> *Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*
> *(...)*
> *II - outorga de isenção;*

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 também 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 própria da transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade da exigibilidade do ICMS incidente sobre operação interna antecedente submetida ao diferimento. Também estabelece que a isenção do Item 92 alcança especificamente reprodutores e matrizes e

que a saída interestadual encerra o diferimento das operações não abrangidas pelo benefício. Por fim, a Lei Complementar nº 236/2026 passou a impor limite de 75% às multas vinculadas ao valor do tributo, ressalvadas as hipóteses legais de agravamento, devendo a norma mais benéfica ser aplicada retroativamente aos atos ainda não definitivamente julgados.

4 - DA ANÁLISE DAS ALEGAÇÕES DE DEFESA.

A apreciação das alegações apresentadas inicia-se pela alegada ausência de comprovação da operação interna antecedente submetida ao diferimento, uma vez que o sujeito passivo sustenta que a fiscalização teria presumido a aquisição dos bovinos de terceiros com fundamento apenas na divergência entre as marcas dos animais e os registros da IDARON.

Os elementos constantes dos autos, entretanto, vão além dessa divergência. A própria NF-e nº 39 qualifica a saída como “Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro”, mediante utilização do CFOP 6.152. Além disso, consta a NF-e nº 7.024.035, emitida em 11/05/2026, que documenta a aquisição, pelo mesmo estabelecimento de Theobroma/RO, de 60 bovinos machos, de 13 a 24 meses, exatamente a mesma quantidade, sexo e faixa etária transferidos poucas horas depois. A GTA nº 747579, por sua vez, registra a movimentação dos mesmos 60 animais e indica como finalidade “Engorda”. O lançamento, portanto, encontra suporte em documentação fiscal concreta e contemporânea à operação, e não em mera inferência decorrente das marcas do rebanho.

A tese de isenção prevista no Item 92 da Parte 2 do Anexo I do RCMS/RO também não encontra respaldo nos documentos apresentados. O benefício alcança especificamente saídas internas de reprodutores e matrizes entre produtores agropecuários. A condição de reprodutor não decorre automaticamente de o animal ser bovino, macho ou possuir determinada faixa etária, exigindo elemento apto a demonstrar essa qualificação específica. No presente caso, os documentos identificam bovinos machos de 13 a 24 meses e a GTA registra finalidade de engorda, sem que a defesa tenha apresentado certificado genealógico, identificação zootécnica, exame andrológico, laudo veterinário ou qualquer outro documento que vincule os animais à finalidade reprodutiva alegada.

A Nota 2 do Item 92 não estabelece presunção de isenção nem transfere ao Fisco o ônus de provar, em abstrato, que cada animal não é reprodutor. Ela apenas dispõe que as saídas não alcançadas pelo benefício poderão, quando cabível, ser amparadas pelo diferimento. Tratando-se de benefício fiscal sujeito à interpretação literal, sua aplicação depende da demonstração de que a operação concreta preenche os requisitos da hipótese isentiva. Ausente essa comprovação e havendo documentação contemporânea que aponta finalidade de engorda, não há fundamento para afastar o regime de diferimento.

Essa compreensão foi adotada pela 2ª Câmara deste Tribunal no julgamento do Processo nº 20252903700043, envolvendo o mesmo sujeito passivo e controvérsia de natureza semelhante. Ao examinar a isenção do Item 92 da Parte 2 do

Anexo I do RICMS/RO, o voto que integra o Acórdão nº 063/2026/2ª Câmara/TATE/SEFIN consignou:

> *(...) Portanto, para que a tese recursal pudesse prosperar, seria indispensável comprovar que os animais objeto das operações antecedentes eram efetivamente reprodutores ou matrizes, e não simples bovinos machos destinados à engorda. Essa prova não foi produzida.(...)*

Também não procede a alegação de que a não incidência do ICMS sobre a transferência interestadual impediria o encerramento do diferimento. A exigência fiscal não recai sobre a transferência entre estabelecimentos do mesmo titular. O imposto cobrado corresponde à operação interna antecedente, cujo lançamento e pagamento haviam sido postergados. A saída interestadual constitui o evento legal de encerramento dessa postergação, situação expressamente prevista no inciso II da Nota 1 do Item 05 da Parte 2 do Anexo III e no artigo 9º da Instrução Normativa nº 01/2025/GAB/CRE. O próprio artigo 13, § 1º, inciso II, do Anexo III determina o pagamento do imposto diferido quando da saída subsequente, ainda que esta seja isenta ou não tributada.

Quanto à penalidade, a defesa requer seu afastamento como consequência da alegada inexigibilidade do imposto e, subsidiariamente, sua redução por entender excessivo o percentual aplicado, sob os fundamentos da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco. Mantida, contudo, a exigência do ICMS, não se acolhe o pedido de exclusão integral da multa, pois permanece caracterizada a infração prevista no artigo 77, inciso VII, alínea “b”, item 2, da Lei nº 688/1996, que estabelece, em sua redação vigente, penalidade de 90% pela saída de mercadoria sujeita ao pagamento antecipado sem comprovação do respectivo recolhimento.

A pretensão subsidiária de redução, entretanto, deve ser examinada à luz da legislação superveniente. A Lei Complementar nº 236/2026 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 aplicação retroativa da norma mais benéfica, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, com a consequente redução da penalidade de R$ 31.090,64 deve ser reduzida para R$ 25.908,88.

Desse modo, a redução da multa decorre da incidência do novo limite legal aplicável ao processo ainda não definitivamente julgado, e não do acolhimento da tese de inexigibilidade do imposto ou da alegação de desproporcionalidade em si considerada. A adequação ao percentual de 75% satisfaz, no caso concreto, a disciplina superveniente aplicável à penalidade, não se identificando fundamento para sua exclusão ou para redução além do limite legalmente estabelecido.

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

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL		**VALOR INDEVIDO**	**CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO**
TRIBUTO (12%)	R$ 34.545,17	R$ 0,00	R$ 34.545,17
MULTA	R$ 31.090,64	R$ 5.181,76	R$ 25.908,88
JUROS	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00

A. MONET.	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00
TOTAL	**R$ 65.635,81**	**R$ 5.181,76**	**R$ 60.454,05**

O pedido de produção de provas foi formulado genericamente, sem indicação de elemento concreto cuja obtenção seja indispensável à solução da controvérsia. Os documentos fiscais, a GTA e os demais elementos constantes dos autos são suficientes para identificar a operação antecedente, a natureza dos animais e a transferência interestadual, não se evidenciando necessidade de dilação probatória.

Diante do conjunto probatório e das disposições aplicáveis, verifica-se que as alegações apresentadas não afastam a exigibilidade do ICMS anteriormente diferido, cuja cobrança encontra respaldo na documentação fiscal das operações antecedentes e na correspondência destas com a transferência interestadual. Mantida, portanto, a obrigação principal, a parcial procedência decorre exclusivamente da adequação da penalidade ao limite de 75% introduzido no CTN pela Lei Complementar nº 236/2026, em observância à retroatividade da norma 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$ **5.181,76** (cinco mil, cento e oitenta e um reais e setenta e seis centavos) e **DEVIDO** o crédito tributário remanescente no valor de **R$ 60.454,05** (sessenta mil, quatrocentos e cinquenta e quatro reais e cinco centavos), que deverá ser atualizado na data do efetivo pagamento.

Como a importância excluída, no valor de R$ 5.181,76, 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 688/96.

6 - ORDEM DE INTIMAÇÃO.

Fica o sujeito passivo intimado, nos termos do artigo 131, inciso V, § 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.

Como a importância excluída, no valor de R$ 5.181,76, 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 688/96.

Porto Velho, 16 de setembro de 2026.

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