SUJEITO PASSIVO
ENDEREÇO

PAT Nº	20262902200023 ePat nº 144.866
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. Divergência de marcas dos animais. Elemento relacionado à identificação do rebanho. 4. Base de cálculo pelo valor da operação antecedente. 5. Lei Complementar nº 236/2026. Retroatividade benigna. Multa limitada a 75%. 6. Infração não ilidida. 7. Ação fiscal parcialmente procedente.

DECISÃO 20262902200023 - 2026 - PARCIALMENTE PROCEDENTE - 1UJ-TATE-SEFIN

1 - RELATÓRIO.

Conforme descrito no Auto de Infração nº 20262902200023, o sujeito passivo promoveu a saída interestadual de 60 bovinos machos, de 13 a 24 meses, acobertada pela NF-e nº 38 e pela GTA nº 747576, 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 animais eram oriundos de aquisições internas submetidas ao diferimento e considerou encerrada essa fase com a posterior saída para outra unidade da Federação, nos termos do inciso II da Nota 1 do Item 05 da Parte 2 e do artigo 13, § 1º, inciso II, ambos do Anexo III do RICMS/RO.

Para a determinação da base de cálculo, foi adotado o valor unitário de R$ 4.847,06 constante da NF-e nº 6.962.182, emitida em 20/04/2026, relativa a bovinos da mesma categoria mercantil. Aplicado esse valor aos 60 animais, a base de cálculo foi fixada em R$ 290.823,60, resultando em ICMS de R$ 34.898,83.

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	R$ 34.898,83
MULTA	R$ 31.408,94
JUROS	R$ 0,00
A. MONETÁRIA	R$ 0,00
TOTAL	**R$ 66.307,77**

2 - ARGUMENTOS DA DEFESA.

O sujeito passivo apresentou tempestivamente manifestação intitulada "Recurso Administrativo/Impugnação", na qual, em resumo, expõe a seguinte argumentação:

2.1. Da alegada natureza meramente formal da divergência das marcas dos animais: sustenta que a autuação teria se fundamentado em divergência entre as marcas dos bovinos transportados e aquelas registradas junto à IDARON, circunstância que considera simples descumprimento de obrigação acessória. Argumenta que eventual irregularidade dessa natureza não caracterizaria sonegação, fraude ou ocorrência de fato gerador e não poderia justificar o encerramento do diferimento ou a exigência do imposto, especialmente diante da ausência de demonstração de prejuízo ao erário ou de dolo do contribuinte. Invoca, nesse sentido, os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;

2.2. Do alegado caráter confiscatório e desproporcional da multa: afirma que a penalidade de R$ 31.408,94, correspondente a aproximadamente 90% do imposto exigido, produziria oneração excessiva e incompatível com a natureza da irregularidade apontada. Sustenta que a cumulação do tributo com a multa conferiria caráter confiscatório à exigência e requer o cancelamento ou, subsidiariamente, a redução da penalidade. Invoca, para tanto, a vedação ao confisco prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal; e

2.3. Dos pedidos: requer o recebimento e processamento da manifestação e, no mérito, a anulação integral da autuação fiscal, com cancelamento do crédito tributário. Subsidiariamente, pleiteia o cancelamento ou a redução da multa punitiva aplicada.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO.

A controvérsia envolve a exigência de ICMS anteriormente diferido nas operações internas com bovinos, cujo lançamento e pagamento foram postergados para etapa posterior da circulação da mercadoria. Para a adequada compreensão da matéria, devem ser observadas as regras do RICMS/RO relativas ao encerramento do diferimento,

à determinação da base de cálculo, ao arbitramento e à alíquota aplicável, além da penalidade prevista na legislação estadual, in verbis:

> ***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. (Lei 688/96, art. 5º)*
> *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 do RICMS/RO aprovado pelo Decreto nº 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;*
>
> ***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;*
> *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.*

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."*

Nas situações em que não seja possível determinar com precisão o montante das operações antecedentes, a legislação admite o arbitramento mediante os elementos disponíveis à autoridade fiscal:

> ***RICMS/RO aprovado pelo Decreto nº 22.721/2018***
> *Art. 30. O Fisco estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do imposto, desde que ocorra qualquer das seguintes hipóteses:*
> *(...)*
> *§ 2º Se o contribuinte se recusar a fazer a comprovação do montante das operações escrituradas ou que deveriam ter sido escrituradas nos livros fiscais, ou não puder fazê-la, bem como nos casos em que a mesma for considerada insuficiente, o montante das operações será arbitrado pela autoridade fiscal, pelos meios ao seu alcance, deduzindo-se, para efeito de apuração da diferença do imposto, os recolhimentos devidamente comprovados pelo contribuinte ou registros constantes em banco de dados da Administração Tributária.*
> *Art. 31. O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer dos métodos a seguir:*
> *(...)*
> *§ 6º Diante da impossibilidade de se determinar a data precisa da ocorrência do fato gerador, considerar-se-á este ocorrido no último dia do período fiscalizado.*
> *§ 7º Para justificar a necessidade de aplicação do arbitramento, o Fisco poderá executar levantamento fiscal, utilizando qualquer meio indiciário, bem como aplicar coeficiente médio de lucro bruto, de valor acrescido ou de preço unitário,*

> *consideradas a atividade econômica, a localização e a categoria do estabelecimento.*

A alíquota interna aplicável aos animais vivos está prevista no artigo 12, inciso I, alínea “b”, item 1, do RICMS/RO, no percentual de 12%.

No tocante à penalidade decorrente da ausência de comprovação do pagamento do imposto exigível por ocasião da saída da mercadoria, aplica-se o artigo 77, inciso VII, alínea “b”, item 2, da Lei nº 688/1996:

> *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.*

Sobreveio, ainda, a Lei Complementar nº 236, de 4 de setembro de 2026, que acrescentou ao Código Tributário Nacional limites gerais para as multas tributárias. Por se tratar de processo ainda não definitivamente julgado, deve ser considerada também a regra de retroatividade da penalidade mais benigna prevista no artigo 106 do CTN:

> ***CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL***
> *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.*

Desse conjunto normativo, verifica-se que a saída interestadual de gado em pé encerra o diferimento das operações internas antecedentes, tornando exigível o imposto anteriormente postergado, calculado sobre o valor da aquisição documentada. Quanto à penalidade, embora a legislação estadual estabeleça multa de 90%, sua aplicação deve observar o limite de 75% introduzido no CTN pela Lei Complementar nº 236/2026, considerada a retroatividade da norma mais benéfica aos atos ainda não definitivamente julgados.

4 - DA ANÁLISE DAS ALEGAÇÕES DE DEFESA.

A apreciação das alegações apresentadas inicia-se pela afirmação de que a divergência entre as marcas dos animais e os registros da IDARON constituiria irregularidade meramente administrativa ou sanitária, insuficiente para justificar a cobrança do ICMS anteriormente diferido.

A manifestação parte da premissa de que essa divergência teria sido considerada pela fiscalização como causa do encerramento do diferimento e, a partir daí, sustenta que uma irregularidade de natureza meramente formal não poderia produzir a exigência do imposto. Essa compreensão, contudo, não corresponde aos fundamentos consignados no auto de infração, que, embora registre a divergência das marcas constatada durante a fiscalização, atribui a exigência à saída interestadual de bovinos oriundos de aquisições internas submetidas ao diferimento, hipótese expressamente prevista no inciso II da Nota 1 do Item 05 da Parte 2 do Anexo III do RICMS/RO.

A divergência de marcas, portanto, não constitui o evento jurídico que tornou exigível o imposto anteriormente diferido. Trata-se de elemento relacionado à identificação dos animais e à verificação de sua origem no curso da fiscalização. O encerramento do diferimento decorre da própria saída para outra unidade da Federação, conforme previsão específica da legislação. Não há, por essa razão, “cassação” de benefício fiscal em decorrência de descumprimento de obrigação acessória, como sustenta a impugnação, mas ocorrência da hipótese legal que encerra a postergação do pagamento do imposto incidente nas operações antecedentes.

Essa distinção afasta também a alegação de que seria necessária demonstração de dolo, fraude, má-fé ou prejuízo ao erário para a manutenção da exigência. Tais elementos não integram a hipótese normativa de encerramento do diferimento. Verificada a saída interestadual de mercadoria anteriormente alcançada pelo regime, torna-se exigível o imposto cujo pagamento havia sido postergado, nos termos do artigo 13, § 1º, inciso II, do Anexo III.

No caso concreto, os elementos documentais que instruem a autuação conferem suporte à origem indicada pela fiscalização. A NF-e nº 38, emitida pelo próprio sujeito passivo para acobertar a transferência interestadual, identifica a natureza da operação como “Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro”, com utilização do CFOP 6.152, e registra a saída de 60 bovinos machos de 13 a 24 meses. A GTA nº 747576 confirma a movimentação dos 60 animais entre os estabelecimentos de mesma titularidade situados em Theobroma/RO e Cáceres/MT.

Consta, ainda, a NF-e nº 6.962.182, emitida em 20/04/2026 por José Luiz Bonomo em favor do estabelecimento do sujeito passivo em Theobroma, relativa à aquisição de 60 bovinos machos de 13 a 24 meses, ao valor unitário de R$ 4.847,06. Vinte e um dias depois, a NF-e nº 38 documentou a transferência da mesma quantidade de animais, do mesmo sexo e da mesma faixa etária. A coincidência dessas características, associada à proximidade temporal e à própria qualificação atribuída pelo contribuinte à operação de saída, estabelece correspondência documental consistente

entre a aquisição interna e a transferência subsequente, sem que isso implique afirmar a individualização de cada animal.

O critério empregado pela fiscalização também não se confunde com a utilização do valor declarado na própria saída interestadual como base do imposto diferido. O lançamento tomou como referência documento fiscal de aquisição interna de bovinos da mesma categoria, utilizando o valor unitário de R$ 4.847,06, constante da NF-e nº 6.962.182. Aplicado esse valor às 60 cabeças, apurou-se base de cálculo de R$ 290.823,60 e, mediante a alíquota interna de 12%, ICMS de R$ 34.898,83. Registra-se, ainda, que o valor unitário adotado supera o preço mínimo de R$ 3.173,00 estabelecido pela Instrução Normativa nº 25/2026/GAB/CRE para bovino macho de 13 a 24 meses. Nos termos do § 1º do artigo 1º da referida Instrução Normativa, quando o valor da operação for superior ao fixado em pauta fiscal, o imposto será calculado sobre o valor da operação.

Quanto à penalidade, a defesa requer seu cancelamento e, subsidiariamente, sua redução, por entender excessivo o percentual aplicado e incompatível com os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco. Uma vez mantida a exigência do ICMS, subsiste também a infração que dá suporte à penalidade aplicada, 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, não havendo fundamento, portanto, para sua exclusão integral.

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$ R$ 31.408,94 para R$ 26.174,12.

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$ 34.898,83	R$ 0,00	R$ 34.898,83
MULTA	R$ 31.408,94	R$ 5.234,82	R$ 26.174,12
JUROS	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00
A. MONET.	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00
TOTAL	**R$ 66.307,77**	**R$ 5.234,82**	**R$ 61.072,95**

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 da aquisição interna e na correspondente saída interestadual. Subsiste, portanto, a obrigação principal, devendo a ação fiscal ser julgada parcialmente procedente exclusivamente para adequar, de ofício, a 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$ **5.234,82** (cinco mil, duzentos e trinta e quatro reais e oitenta e dois centavos) **e DEVIDO** o crédito tributário remanescente no valor de **R$ 61.072,95** (sessenta e um mil, setenta e dois reais e noventa e cinco centavos), que deverá ser atualizado na data do efetivo pagamento.

Como a importância excluída, no valor de R$ 5.234,82, 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, 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, 14 de setembro de 2026.

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