



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

**SUJEITO PASSIVO: UMBERTO FERNANDO DE CARVALHO**

**ENDEREÇO:**

**PAT Nº: 20232900100181**

**DATA DA AUTUAÇÃO: 18/10/2023**

**CAD/CNPJ: 200.239.488-17**

**CAD/ICMS: 00000006608256**

**DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2024/1/400/TATE/SEFIN**

**1. Transferência Interestadual de Bovinos – Cobrança do ICMS Diferido não pago. 2. Defesa Tempestiva. 3. Infração não ilidida. 4. Ação fiscal Procedente.**

## **1 - RELATÓRIO**

O auto de infração foi lavrado pela constatação de que o sujeito passivo, segundo o autuante, deixou de pagar o ICMS das operações de aquisição de gado no Estado de Rondônia, cujo diferimento se encerrou no momento da saída desse gado para fora do Estado.

Foi citada a infração com base no artigo 57, inciso II, alínea “a” e art. 5º parágrafo único do RICMSRO,

aplicando-se a penalidade prevista no art. 77, inciso VII, alínea “e”, item 4 da Lei 688/96.

A ciência da autuação foi dada por notificação 13949661 no DET em 04/12/2023.

Na sequência, foi apresentada pelo mesmo defesa tempestiva.

È o breve relatório.

O crédito tributário, à época da lavratura, tem a seguinte composição:

Tributo ICMS	R\$ 26.933,76
Multa	R\$ 26.933,76
Juros	R\$ 0,00
Atualização Monetária	R\$ 0,00
<b>TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>R\$ 53.867,52</b>

## 2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

Os argumentos apresentados pela defesa são:

I – que se trata de transferência de gado para outro estabelecimento do sujeito passivo em São Paulo e que já é pacífico nos tribunais superiores que o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos de propriedade do mesmo contribuinte não configura circulação econômica de mercadoria, descaracterizando-se o fato gerador de ICMS, sendo irrelevante o fato de que a origem e o destino estejam em jurisdições territoriais distintas.

II – que existe uma liminar concedida pela 2ª Vara Especializada da Fazenda Pública de Porto Velho (Doc. 10) concedendo a segurança ao sujeito passivo (processo nº 0714957-26.2021.8.01.0001), determinando que o fisco se abstenha de efetuar a cobrança do referido imposto.

III – que a multa aplicada na autuação é confiscatória e incompatível com a realidade dos fatos, porque entende que não fez o recolhimento do imposto por interpretar de forma “antagônica” ao que entende o fisco, acreditando que a operação estaria amparada pela Sumula 166 do STJ. Entende que a penalidade que deveria ser aplicada é a de 10% sobre o valor da operação, segundo o art. 77, inciso VII, alínea “d”, item 3 da Lei 688/96 e não a que cobrou 90% sobre o valor do imposto devido na operação, previsto no art. 77, inciso VII, alínea “b”, item 2 da mesma lei

Por fim, pede pela improcedência da autuação e, caso não seja possível, que seja alterada a capitulação da penalidade para 10% do valor da operação.

### **3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO**

Verificamos nos autos que o sujeito passivo foi abordado no Posto Fiscal de Vilhena – RO, transitando gado bovino, saindo de Porto Velho – RO, com destino a Paulo de Faria – SP.

A movimentação foi suportada pelo documento fiscal a DANFE 4504210.

Segundo o art. 57, inciso II, alínea “a” do RIMCSRO, o imposto em relação a saída de produtos primários, deve ser pago antes do início da operação, conforme descrito abaixo:

*"Art. 57. O imposto deverá ser pago através de DARE, conforme disposto no artigo 58: (Lei 688/96, art. 45 e art. 58, § 1º):*

.....

*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;”*

O art. 5º do RICMSRO fala sobre benefícios do imposto e coloca a regra para seu usufruto:

*"Art. 5º. As isenções, incentivos e benefícios do imposto serão concedidos e revogados mediante deliberação com os demais Estados, nos termos da alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do artigo 155 da Constituição Federal. (Lei 688/96, art. 4º) Parágrafo único. O diferimento, as isenções, os incentivos e os benefícios fiscais relativos ao imposto ficam condicionados à regularidade na emissão e escrituração de documentos e livros fiscais e, quando devido, ao recolhimento do imposto nos prazos previstos na legislação tributária. (Lei 688/96, art. 4º, § 1º)"*

No entanto, a legislação tributária diz que existem situações de **DIFERIMENTO**, onde o imposto poderá ser pago em momento futuro. Se não vejamos o artigo 2º do Anexo III do RICMS/RO:

*"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. as operações ou prestações previstas no caput, o sujeito passivo por substituição é o responsável pelo pagamento do imposto devido nas operações ou prestações antecedentes."*

Feito esse resgate inicial do direito a diferente, quando falamos especificamente de “gado bovino em pé”, existe o seguinte entendimento:

Exemplo didático de uma situação comum:

**Momento 1:** Produtor B compra o gado desmamado do produtor A ou ele mesmo cria os animais de suas matrizes;

**Momento 2:** O mesmo produtor B quando os animais estão crescidos, vende para o produtor C fazer a recria ou engorda final desses animais;

**Momento 3:** O mesmo produtor B resolve segurar o gado até a fase final de engorda;

**Momento 4:** Produtor B ou produtor C vende para o frigorífico abater

**Momento 5:** Produtor B ou produtor C, envia esse gado em pé para outra unidade da federação, independentemente do destino.

Segundo a legislação tributária, nos momentos 1, 2 ou 3, o imposto não precisa ser pago antecipadamente e fica postergado para determinados eventos futuros que seriam o momento 4 ou 5.

Nesses momentos 4 ou 5, se encerra o benefício do diferimento, tendo que ser pago o imposto antecipadamente à saída do gado para o frigorífico ou, como no caso em questão, para outra unidade da federação, mesmo o gado estando ainda em pé, conforme determina o item 5, parte 2, Nota 1, do Anexo III do RICMS/RO:

*"Item 5: 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:*

**I - a saída com destino a outra unidade da Federação;**

**II - a entrada em estabelecimento industrial, exceto quando se tratar de couro ou pele para industrialização ou simples curtimento;**

Logo, segundo a legislação tributária vigente em Rondônia, o sujeito passivo estaria obrigado a fazer sim o pagamento antecipado do imposto e as provas demonstram que não foi feito.

No entanto, verificamos que não houve a sincronia perfeita, clara e inquestionável entre as provas apresentadas, a descrição dos fatos e as respectivas capitulações da infração e da penalidade.

O art. 100 da Lei 688/96 deixa claro quais seriam as formalidades legais do auto de infração e a citação do dispositivo legal da infração cometida é uma delas:

*“Art. 100. São requisitos de Auto de Infração: (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)*

.....

*V - citação expressa do dispositivo legal que define a infração cometida e lhe comina penalidade; (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)”*

Em uma primeira análise, ficou comprovado que não foi cumprido o que determina o inciso V do art. 100 da Lei 688/96, estando o auto de infração com vício formal suscetível à nulidade, quando deixa de informar a capitulação da infração sobre a previsão legal da perda do diferimento. O autuante capitulou apenas o art. 57, inciso II, alínea “a” do RICMSRO que fala de uma forma genérica sobre a obrigatoriedade do pagamento antecipado do imposto.

No entanto, é necessário nos debruçar em outros dispositivos da legislação tributária, para que não haja conflito de entendimentos quanto à decretação de nulidade.

Neste sentido, o art. 33 do Anexo XII do RICMSRO diz que *“As incorreções ou omissões do auto de infração não acarretarão a sua nulidade, quando nele constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração e a pessoa do infrator. (Lei 688/96, art. 107)”*

Sobre a orientação acima, sabemos que o sujeito passivo é o titular da ação fiscal e que está comprovado que existiu o descumprimento à legislação tributária.

Na sequência, o art. 34 do Anexo XII do RICMSRO, nos diz que *“Estando o processo em fase de julgamento, os erros de fato e os de capitulação da infração ou da penalidade serão corrigidos pelo órgão de julgamento, de ofício ou em razão de defesa ou recurso, não sendo causa de decretação de nulidade, desde que da correção resulte penalidade de valor igual ou inferior ao constante no auto de infração. (Lei 688/96, art. 108)”*

Dito isto, faço de ofício a correção da capitulação da infração para que sejam incluídos o artigo 2º e item 5, parte 2, Nota 1, ambos do Anexo III – DIFERIMENTO do RICMS/RO.

Passaremos agora a analisar as argumentações de defesa, para entender se existe alguma nulidade ou improcedência que ilida no todo ou em parte a ação fiscal.

## **I – Sobre a alegação de que não é possível ser cobrado ICMS por ser uma saída para outro estabelecimento do mesmo sujeito passivo e que já é pacífico pela Súmula 166 do STJ tal entendimento**

A defesa apresenta o argumento de que não existe incidência do imposto, usando como embasamento dessa tese a Súmula 166 do STJ , que fala que em caso de transferência de mercadoria para outro estabelecimento do mesmo titular, acrescentando ainda o entendimento de que, mesmo que seja para estabelecimento de outra unidade da federação, não pode se poder ser cobrado o ICMS sobre essa operação, pois não se caracteriza nova fase de circulação, tendo em vista que os animais continuam em poder do mesmo proprietário.

Concordo com o sujeito passivo quanto ao que já está pacificado pela súmula 166 do STJ no que diz respeito a não se poder cobrar ICMS sobre o fato gerador da saída das mercadorias para o mesmo estabelecimento.

Mas entendo que essa tese não se aplica ao caso concreto e vou embasar esse meu entendimento na sequência desse voto.

Como descrito nos autos, a motivação da autuação foi a perda do DIFERIMENTO que nada mais é do que a cobrança do ICMS incidente sobre as OPERAÇÕES ANTERIORES que já ocorreram e que antecedem à saída do gado para outro Estado.

O encerramento do diferimento é uma coisa, já ocorreu o fato gerador e faltou o pagamento.

A transferência para outro estabelecimento do mesmo sujeito passivo é outra coisa, fato gerador novo que não foi criado na autuação.

Diferimento é permitir que o pagamento de um fato gerador ocorrido anteriormente seja postergado para uma etapa futura.

A dívida para com o Estado de Rondônia já existia antes da saída desse gado do Estado.

Diferimento não pode ser confundido com isenção. A operação anterior não foi isenta.

O fato gerador dos valores lançados nesse auto de infração já ocorreu anteriormente e não no momento da emissão da DANFE 4504210.

Pela regra geral definida no já citado art. 57, inciso II, alínea “a” do RIMCSRO, o pagamento do imposto deveria ocorrer antes da saída da propriedade de terceiros que forneceram esses animais “desmamados” ao sujeito passivo em Porto Velho – RO. Esse deslocamento gerou o fato gerador do imposto.

No entanto, o item 5, parte 2, Nota 1, do Anexo III do RICMS/RO que fala de diferimento, permitiu que esse pagamento fosse prorrogado para um momento futuro.

E qual seria esse momento futuro do fato gerador já ocorrido?

Já vimos na legislação acima citada. Ou paga quando se remete ao estabelecimento industrial que é o momento do abate do gado ou quando sai vivo do Estado de Rondônia, que foi o caso concreto.

Para sermos mais didáticos em relação a esse entendimento, mas usar o próprio raciocínio alegado na defesa do sujeito passivo, onde é dito que o gado é enviado com 1 ano de vida da propriedade em Rondônia para engordarem em São Paulo, usando o termo da engorda como “invernada”.

Ou seja, ele é adquirido na cria ou recria com um peso X de terceiro, junta esse gado e manda um lote de Rondônia como cria ou recria para São Paulo com um peso X + Y, chegando lá engorda (invernada) e ao final, vai para o frigorífico para o abate com um peso X + Y + Z.

No momento em que o sujeito passivo enviar esse gado que está em São Paulo ao frigorífico, vai emitir uma nota fiscal com um valor maior (X+Y+Z) do que o valor que adquiriu (X+Y) pois haverá um peso maior e ainda por cima com o valor unitário de venda final já com todas as agregações da cadeia, se

creditando do ICMS que tiver sido pago na operação anterior, o que não foi feito até então.

**O X da questão, sem fazer trocadilhos, é que Rondônia não ficou com nada, o fato gerador já ocorreu e o fim do diferimento é o momento do pagamento do fato gerador passado.**

A parte do imposto devido ao Estado de Rondônia está ficando para o Estado de São Paulo que está ficando com 100% do ICMS de toda a cadeia produtiva.

Ainda que o sujeito passivo revenda em São Paulo esse gado vivo em pé e tenha do fisco de SP o diferimento, no momento seguinte será cobrado 100% do imposto devido e esse custo vai ser repassado no valor negociado.

Não vejo nenhuma vantagem ao sujeito passivo não tem nenhum ganho tributário nessa operação porque o valor final tributará tudo.

Tendo em vista tudo que foi explicado aqui no voto, entendo que esse argumento não afasta a materialização da infringência à legislação tributária.

**II – que existe uma liminar concedida pela 2ª Vara Especializada da Fazenda Pública de Porto Velho (Doc. 10) concedendo a segurança ao sujeito passivo (processo nº 0714957-26.2021.8.01.0001), determinando que o fisco se abstenha de efetuar a cobrança do referido imposto.**

Segundo o art. 15 do Anexo XII do RICMSRO, vigente nesse momento, diz que o julgamento da matéria não será prejudicado em razão de ações judiciais propostas contra a administração tributária, se não vejamos:

*"Art. 15. As ações propostas contra a Administração Tributária sobre matéria tributária, inclusive mandados de segurança contra atos de autoridades estaduais, não prejudicarão o julgamento dos respectivos PAT. (Lei 688/96, art. 91)"*

Logo, como a atividade do servidor fazendário deve ser vinculada ao que legislação determina, seguimos o julgamento para que, em momento futuro em decisão definitiva no judiciário, seja mantida ou não o crédito tributário que possa existir em favor do fisco.

**III – Sobre a alegação de que a multa aplicada na autuação é confiscatória e incompatível com a realidade dos fatos, e que a penalidade correta deveria ser pela aplicação de 10% sobre o valor da operação, segundo o art. 77, inciso VII, alínea “d”, item 3 da Lei 688/96 e não a que cobrou 90% sobre o valor do imposto devido na operação, previsto no art. 77, inciso VII, alínea “b”, item 2 da mesma lei**

Sobre o argumento de que a multa teria efeito confiscatória, não cabe a este julgador opinar de forma discricionária sobre a norma tributária em vigência, mas, tão somente, reconhecer ou não a existência material do fato alegado pelo autuante e compreender se há mesmo materialidade na infração e aplicar o que a lei objetivamente nos diz, comparando ao caso concreto de forma literal, cabendo ao judiciário qualquer interpretação por analogia ou outra forma de julgamento.

A infração cometida foi o não pagamento do imposto pela perda do diferimento. O art. 77, inciso IV, alínea “a”, item 1 da Lei 688/96 deve ser aplicado nos casos em que não houver pagamento do imposto.

*“Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

.....

*IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

*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;”*

Esta capitulação acima, faz referência à aplicação correta da penalidade, já que não houve o pagamento devido do ICMS. Entendo que esteja adequada.

O sujeito passivo alega que a penalidade a ser aplicada, caso seja julgada como condizente à infração descrita nos autos, deveria ser a prevista no art. 77, inciso VII, alínea “d”, item 3 da Lei 688/96. Vejamos:

*“Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

.....

*VII infrações relacionadas às operações com mercadorias ou bens ou, ainda, aos casos de prestações de serviços: (NR dada pela Lei nº 3756, de 30. 12.15)*

.....

*d) multa de 10% (dez por cento):*

.....

*3. do valor da operação ou da prestação pelo fornecimento de declaração falsa, negando ou alegando a condição de contribuinte do imposto;”*

O item 3 diz que essa penalidade deverá ser aplicada quando do “fornecimento de declaração falsa, negando ou alegando a condição de contribuinte do imposto”, o que não foi o caso. O sujeito passivo tem cadastro no CADICMSRO e não negou sua condição. Só não efetuou o pagamento do imposto.

Essa penalidade é aplicada geralmente nos casos em que o sujeito passivo realiza atividades comerciais usando empresa de terceiros, CPF de alguma conhecido, justamente para não recolher algum imposto ou se submeter a alguma regra obrigatória exigida de contribuinte do ICMS.

Quanto à análise da intenção ou não de não pagar algo, porque discorda ou não de determinada tese ou por boa ou má fé, não temos como avaliar algo tão subjetivo.

Para que se pudesse chegar a alguma conclusão, deveria haver, por exemplo, alguma consulta formal quando existir alguma divergência ou dúvida de entendimento para o fisco rondoniense, antes que chegasse a essa situação de autuação. Muitas empresas utilizam desse recurso.

De qualquer forma, a norma está bem clara e os conceitos basilares de fato gerador, não cumulatividade, isenção de ICMS sobre operações entre empresas de mesma titularidade, devem ser compreendidos de forma individual e, principalmente, de forma interligada para que sua aplicação seja harmônica.

Portanto, após analisarmos todas as alegações do sujeito passivo, entendemos que ação fiscal é

## PROCEDENTE.

Crédito Tributário Devido:

Tributo ICMS	R\$ 26.933,76
Multa	R\$ 26.933,76
Juros	R\$ 0,00
Atualização Monetária	R\$ 0,00
<b>TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>R\$ 53.867,52</b>

## 4 - CONCLUSÃO

De acordo com o previsto no artigo 12, I, da Lei nº 912, de 12 de julho de 2000, no uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157, de 24 de julho de 2000, **JULGO PROCEDENTE** o auto de infração e **DECLARO DEVIDO** o crédito tributário de **R\$ 53.867,52 (cinquenta e três mil, oitocentos e sessenta e sete reais e cinquenta e dois centavos)**, devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento.

Faço de ofício a correção da capitulação da infração para que seja incluído artigo 2º e item 5, parte 2, Nota 1, ambos do Anexo III – DIFERIMENTO do RICMS/RO., conforme previsto no art. 34 do Anexo XII do RICMSRO.

## 5 - ORDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, garantido o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em dívida ativa do Estado e conseqüente execução fiscal.

Porto Velho (RO), 30/06/2024 .

**DANIEL GLAUCIO GOMES DE OLIVEIRA**

***JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA***



Documento assinado eletronicamente por:

**DANIEL GLAUCIO GOMES DE OLIVEIRA, Auditor Fiscal, :**

Data: **30/06/2024**, às **19:14**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.