



PROCESSO Nº : 20232900100167 (E-PAT Nº 53730)
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 321/2024
RECORRENTE : RICARDO BARBOSA COTRIM
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
JULGADORA : LUÍSA R. C. BENTES

RELATÓRIO : 012/25 – 2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

2. Voto.

2.1. Introdução

A autuação ocorreu em razão de o sujeito passivo promover operação tributada de transferência interestadual de gado bovino sem, no entanto, destacar o ICMS devido no documento fiscal que acobertou a operação.

A autuada foi cientificada via AR e apresentou a peça defensiva. Posteriormente a lide foi julgada procedente em 1ª Instância, conforme Decisão nº. 2024/1/537/TATE/SEFIN.

Irresignada, a autuada interpôs Recurso Voluntário contestando a decisão “a quo”, trazendo a síntese do processo, suas razões para reforma da decisão, teses de interpretação das normas e jurisprudência e, por fim, requer a anulação do auto e da multa imposta.

Alega o sujeito passivo a impossibilidade do Estado de Rondônia tributar, por meio de ICMS, operação de transferência interestadual de mercadorias de mesma titularidade, diante da declaração de inconstitucionalidade (ADC 49). Sustenta que a jurisprudência pacificada há anos e a modulação dos efeitos não permitiu a cobrança do imposto, mas sim, a readequação da legislação a respeito da cobrança do ICMS nessas situações.

Em complemento, afirma que a operação capaz de encerrar o diferimento do ICMS seria somente a que realiza a venda posterior, com cunho oneroso e transferência de titularidade, visto que, na sua concepção, considerar o contrário seria desrespeitar o entendimento do STF (ADC 49) e do STJ (Súmula n. 166), de não ocorrência de fato gerador na saída para estabelecimento de mesma propriedade.

Por fim, reitera seu posicionamento de que Estado de Rondônia não possui instrumento legal hábil para a referida exigência e que não pode à recorrente ser imposta cobrança que lhe imponha limitações em sua atividade econômica indevidamente, na medida em que poderá ser submetida ao pagamento do ICMS por duas vezes, uma nesse momento, e outra, no momento em que o ICMS for realmente devido.



2.2. Legislação aplicável.

Para dirimir esse conflito, é necessário observar o que a legislação tributária estabelece para o tema, *in verbis*:

RICMS/RO, aprovado pelo Dec. 22.721/2018

Art. 2º. Ocorre o fato gerador do imposto no momento: (Lei 688/96, art. 17)

I - da saída de mercadoria do estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Art. 44. É vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à entrada de bens ou mercadorias, inclusive se destinados ao uso, consumo ou ativo imobilizado do estabelecimento, ou a utilização dos serviços, nos seguintes casos: (Lei 688/96, art. 31, §§ 1º, 2º e 3º) (...)

III- para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto as destinadas ao exterior; (...)

§ 3º. Operações tributadas posteriores às saídas de que tratam os incisos III e IV do caput, permitem ao estabelecimento que as praticar, na forma deste Regulamento, creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas, sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a produtos agropecuários.

(...)

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;

ANEXO III - DIFERIMENTO

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. (Lei 688/96, art. 5º, /caput) (...)

Art. 3º. Nos casos de perecimento, perda, consumo, integração no ativo fixo ou outro evento que importe na não realização de operação subsequente, bem como quando esta for isenta ou não-tributada, o imposto diferido deverá ser pago pelo destinatário da mercadoria ou pelo tomador do serviço. (Lei 688/96, art. 5º, § 1º)

(...)

PARTE 2 - DOS DIFERIMENTOS

Item 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: (...)

II - a saída com destino a outra unidade da Federação;”

De acordo com a legislação mencionada, que, registre-se, em razão do disposto no art. 16, II, da lei estadual nº 4.929/20, não pode ter sua aplicação negada por este tribunal administrativo, o contribuinte, estava, de fato, obrigado a recolher o imposto diferido (ICMS).

O dispositivo da penalidade indicado (art. 77, VII, “e”, item 4, da Lei 688/96), determina a aplicação da multa de 100% do valor do imposto incidente sobre o valor da operação,



por acobertar com documento fiscal, operação ou prestação tributada, como não tributada ou isenta.

2.3. Da análise das questões recursais

Conforme apurado nos autos, ficou demonstrado que a empresa realizou transferências de gado entre suas propriedades, sem destacar o imposto no documento fiscal que acobertou a operação, além de não recolher o ICMS correspondente.

A controvérsia, neste caso, concentra-se na interpretação e no alcance da modulação dos efeitos estabelecidos pela decisão proferida na Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 49. O ponto central da discussão é determinar se a exigibilidade do ICMS sobre as transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular pode ser mantida até o final do exercício de 2023, conforme os parâmetros fixados pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

Cabe lembrar, neste ponto, que o STJ editou a Súmula 166, nos seguintes termos:

“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”

No mesmo sentido o STF (Tema de repercussão geral 1099), reafirmou sua jurisprudência, fixando a seguinte tese:

Não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia.

Cabe lembrar que a questão encontrava-se igualmente sumulada pelo TATE, de acordo com o artigo 26 da Lei nº 4.929/2020 e o artigo 144-D, § 1º, da Lei nº 688/1996, o qual estabelece que as decisões reiteradas e uniformes do Tribunal devem ser formalizadas em súmula, cuja aplicação se torna obrigatória a partir da data de sua publicação no Diário Oficial do Estado, vinculando todos os órgãos julgadores e os demais órgãos da Administração Tributária. A súmula em questão assim estabeleceu:

Súmula 005/TATE/SEFIN-RO
O deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador da incidência de ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual, ressalvado a cobrança do ICMS diferindo porventura incidente em operações anteriores.

Ocorre que, ao reexaminar a matéria e reafirmar seu entendimento, o Supremo Tribunal Federal (STF), modulou os efeitos dessa decisão, estabelecendo que sua eficácia passaria a vigorar apenas a partir de 1º de janeiro de 2024.

Em razão dessa modulação, a Secretaria de Finanças do Estado de Rondônia (SEFIN), por meio do Ato Público nº 9/2023/SEFIN-TATE, determinou a suspensão dos efeitos



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

da Súmula 05/2021 do TATE-SEFIN-RO no período compreendido entre 1º de maio e 31 de dezembro de 2023. Com essa suspensão, os dispositivos legais anteriormente vigentes voltaram a ter plena aplicação, permitindo a cobrança do ICMS nas transferências de mercadorias, conforme o artigo 12, inciso I, da Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir), que dispõe:

*Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:
I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

A posterior decisão do STF, ao apreciar os Embargos de Declaração interpostos na ADC 49, confirmou a modulação de efeitos de forma pró-futuro, determinando que a eficácia da decisão se aplicaria apenas a partir do exercício financeiro de 2024.

Diante dessa determinação e da consequente suspensão da Súmula 005 do TATE, a legislação estadual voltou a ser plenamente aplicável no período entre maio e dezembro de 2023, legitimando a cobrança do ICMS nas transferências internas. Assim, o lançamento tributário realizado encontra respaldo legal, sendo o Auto de Infração considerado procedente, uma vez que a exigibilidade do imposto estava amparada pelo ordenamento jurídico vigente durante o período questionado.

A tese defendida pelo sujeito passivo, no sentido de que a modulação dos efeitos da decisão proferida na ADC 49 teria o único objetivo de evitar pedidos de repetição de indébito e não autorizaria a tributação no período anterior a 2024, não se sustenta à luz do princípio consagrado no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, e da interpretação sistemática da legislação tributária.

O princípio da legalidade determina que somente a lei pode estabelecer hipóteses de incidência tributária. Nesse sentido, durante o período anterior à eficácia plena da decisão do STF (ou seja, até 31 de dezembro de 2023), a Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir) estava vigente, especialmente em seu artigo 12, inciso I.

Portanto, até o início da eficácia pró-futuro fixada pelo STF (1º de janeiro de 2024), prevalecia a norma legal vigente, e não a interpretação resultante da declaração de inconstitucionalidade, a qual só produziria efeitos a partir do exercício financeiro seguinte.

A modulação de efeitos determinada pelo STF na ADC 49 é um instrumento de excepcionalidade, utilizado para resguardar a segurança jurídica e o interesse público, mas não tem o condão de invalidar a cobrança do imposto enquanto a legislação permanecia em vigor. Pelo contrário, o próprio ato de modulação pressupõe a validade da norma até a data fixada para a cessação de seus efeitos.

Ao suspender a eficácia da decisão até 1º de janeiro de 2024, o STF manteve intacta a aplicabilidade da legislação tributária federal e estadual durante o período anterior,



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

permitindo que os Estados continuassem a exigir o ICMS com fundamento no ordenamento jurídico vigente.

Em consonância com a modulação determinada pelo STF, a SEFIN-RO, por meio do Ato Público nº 9/2023/SEFIN-TATE, suspendeu a eficácia da Súmula 05/2021 do TATE-SEFIN-RO durante o período de 1º de maio a 31 de dezembro de 2023, restabelecendo a aplicabilidade da legislação que autoriza a cobrança do ICMS nas transferências. Esse ato administrativo encontra fundamento direto na legislação vigente, sendo, portanto, plenamente legítimo.

Insta lembrar que o princípio da legalidade impõe que tanto a tributação quanto a dispensa de recolhimento devem ser expressamente previstas em lei. Não há dispositivo legal que dispense a cobrança do ICMS nas transferências antes da eficácia plena da decisão do STF. Assim, tem-se que: a) até 31/12/2023 a Lei Complementar nº 87/1996 estava em vigor, autorizando a cobrança do ICMS; b) a partir de 01/01/2024 passa a valer o entendimento de que não há fato gerador nas transferências, conforme a modulação dos efeitos da ADC 49.

Observa-se, ademais, que a tese defendida pelo sujeito passivo sugere, de forma equivocada, uma retroatividade indevida da decisão do STF, o que contraria expressamente o artigo 106 do Código Tributário Nacional (CTN), que dispõe sobre a irretroatividade da norma jurídica.

Outro ponto de especial destaque é que as conclusões acima evidenciadas estão em consonância com o entendimento consolidado deste TATE em relação ao período de suspensão da Súmula 005, a exemplo dos Acórdãos nº. 092/2024/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN e 0206/2024/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

Outrossim, ainda que a Súmula 005 não estivesse suspensa, o sujeito passivo ainda incorreria na obrigatoriedade de recolhimento do imposto diferido, pois, conforme demonstrado pelo julgador singular, a operação vinculada ao auto de infração evidência que o caso não se refere à uma operação de transferência, mas sim de uma aquisição de bovinos feitas pelo sujeito passivo junto a terceiro, não pelo estabelecimento situado no estado de Rondônia, mas sim pelo próprio estabelecimento de destino final dos animais localizado em outra unidade da federação.

O caso foi narrado, com anexação de provas, de que na mesma data em que o sujeito passivo adquiriu internamente 100 bezerros de terceiro, o mesmo promoveu a saída interestadual de 100 bezerros, como sendo uma operação de transferência, o que permite inferir que os bovinos remetidos pela suposta operação de transferência sejam, na realidade, oriundos de terceiros, sem sequer terem transitado pelo estabelecimento do sujeito passivo na cidade de Porto Velho.



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Em outros termos, ainda que a Súmula 005 não estivesse suspensa, em qualquer das situações narradas seria devido o ICMS pela aquisição interna dos bovinos de terceiros, dado que esta operação possui tributação diferida, com a obrigação de que seja pago o ICMS quando da saída dos animais para outras unidades da federação, uma vez que esta é a ressalva contida na referida súmula.

Com todo o respeito ao argumento apresentado pelo recorrente, não há fundamento para a alegação de que o recolhimento do imposto exigido neste processo ocasionaria pagamento em duplicidade. Essa hipótese é expressamente afastada pela regra contida no § 3º do artigo 43 do RICMS-RO, que, por se tratar de norma derivada de legislação nacional, possui aplicação obrigatória em todas as unidades da Federação, inclusive no estado de destino do gado objeto da transferência.

A Lei Complementar nº 87/96, que regula o ICMS em âmbito nacional, estabelece de forma clara e objetiva a vedação à apropriação de crédito em determinadas operações isentas ou não tributadas, bem como o direito ao crédito em operações subsequentes, nos seguintes termos:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 20. (...)

(...)

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

(...)

§ 6º Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:

I - produtos agropecuários;

II - quando autorizado em lei estadual, outras mercadorias.

Diante do exposto, fica evidente que a exigência do recolhimento do ICMS neste processo está em perfeita conformidade com a legislação vigente e não acarreta qualquer hipótese de pagamento em duplicidade. A normativa estabelecida pela Lei Complementar nº 87/96 e reproduzida no RICMS-RO garante a devida compensação tributária nas operações subsequentes, em observância ao princípio da não-cumulatividade e da legalidade.

Destarte, verifica-se como correto o lançamento tributário, devendo o auto de infração ser julgado procedente, uma vez que a cobrança está amparada na legislação em vigor e nos princípios constitucionais tributários, especialmente na legalidade, irretroatividade e segurança jurídica.



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

2.4. Conclusão.

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão de 1ª Instância que julgou **PROCEDENTE** o auto de infração.

É como voto.

TATE, Sala de Sessões, 19/02/2025.

Luísa R. C. Bentes
AFTE/Julgadora



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS

ACÓRDÃO

PROCESSO : 20232900100167 - E-PAT 053.730
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 321/2024
RECORRENTE : RICARDO BARBOSA COTRIM
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : LUISA ROCHA CARVALHO BENTES

ACÓRDÃO Nº 023/2025/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS/MULTA – ACOBERTAR COM DOCUMENTO FISCAL OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA OU ISENTA – TRANSFERÊNCIA DE GADO REALIZADA NO PERÍODO DE SUSPENSÃO DA SÚMULA 005/TATE - OCORRÊNCIA. Restou provado, nos autos, que o sujeito passivo realizou transferência, no período em que a Súmula 005/TATE estava suspensa, sem fazer destaque do imposto e o pagamento do ICMS. O STF, no Embargo de Declaração, apesar de ter mantido a decisão da ADC 49, modulou os efeitos, definindo a eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, o que provocou a suspensão da Súmula 005 TATE. Infração não ilidida. Mantida a decisão que julgou procedente o Auto de Infração. Recurso Voluntário desprovido.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade em conhecer do recurso interposto para no final negar-lhe provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou **PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto da Julgadora Relatora Luísa Rocha Carvalho Bentes acompanhada pelos julgadores Leonardo Martins Gorayeb, Dyego Alves de Melo e Roberto Valladão Almeida de Carvalho.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL

DATA DO LANÇAMENTO 29/09/2023: R\$ 28.800,00

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.

TATE, Sala de Sessões, 19 de fevereiro de 2025.

Fabiano Emanuel F. Caetano
Presidente

Luísa R. C. Bentes
Julgador/Relator



Documento assinado eletronicamente por:

FABIANO EMANOEL FERNANDES CAETANO, Auditor Fiscal, Data: **03/04/2025**, às **10:35**.

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



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS

TERMO DE ASSINATURA DO ACÓRDÃO

Neste ato, confirmo e valido as informações do ACÓRDÃO 254/2025 , relativa a sessão realizada no dia 21/03/2025 , que julgou o Auto de Infração como *Procedente* da qual participei e por isso a assino por meio deste Termo de Assinatura.

Porto Velho, 21/03/2025 .



Documento assinado eletronicamente por:

LUISA ROCHA CARVALHO BENTES, Auditor Fiscal, , Data: **03/04/2025**, às **10:35**.

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