



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

SUJEITO PASSIVO: BMG FOODS IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
ENDEREÇO: ALAMEDA SANTOS, 211 - CERQUEIRA CESAR - SÃO PAULO/SP - CJ 101 CEP: 01419-000
PAT Nº: 20252700200002
DATA DA AUTUAÇÃO: 14/01/2025
CAD/CNPJ: 10.989.834/0017-92
CAD/ICMS: 00000006447406

DECISÃO PARCIAL Nº: 20252700200002/2025/1ªUJ/TATE/SEFIN

1. Não recolhimento do ICMS – encerramento da fase de diferimento (gado) | art. 77, IV, "a", 1, Lei 688/96. 2. Defesa tempestiva 3. Infração ilidida em parte 4. Auto de infração parcial procedente.

1 – RELATÓRIO

O sujeito passivo foi autuado porque teria deixado de recolher o ICMS devido em operações de entrada de gado em pé, por ocasião do encerramento da fase de diferimento do imposto, em decorrência de saídas subsequentes à industrialização ocorrerem sem débito do tributo, no período de janeiro a março de 2023.

A fiscalização foi exercida após emissão regular de DFE nº 20242500200004

A comprovação infracional se dá em abas de planilha fiscal denominada “Anexo I a VI – ICMS ENCERRAMENTO DA FASE DE DIFERIMENTO...XLS”, constante de arquivo “20252700200001 P. ELETRONICAS.zip”, anexo ao presente e-PAT.

A auditoria fiscal foi baseada nos arquivos da SEFIN e nas notas fiscais recebidas e declaradas em EFD/SPED apresentada pelo contribuinte.

A infração foi capitulada no artigo 5º, § 1º, da Lei 688/96, c/c Art. 1º, inciso I, c/c art. 12, inciso I, “b”, item 1; e art. 5º, inciso II do Anexo III, todos do RICMS/RO/2018.

A penalidade foi aplicada de acordo com o art. 77, IV, “a”, item 1, da Lei 688/1996.

O crédito tributário, na data da lavratura, tem a seguinte composição:



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

ICMS	- R\$ 9.209.032,24
MULTA – 90%	- R\$ 9.098.384,66
JUROS	- R\$ 1.539.177,99
TOTAL CRÉDITO TRIBUTÁRIO	- R\$ 19.846.594,89

O sujeito passivo foi notificado da autuação através do DET, em 03/02/2025, tendo apresentado defesa tempestiva, a qual passo a analisar.

O processo encontra-se com exigibilidade suspensa, ante a apresentação tempestiva de defesa.

2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

A defesa apresenta, em síntese, os seguintes argumentos, conforme sua própria numeração:

1 – DA TEMPESTIVIDADE DA DEFESA

Informa que, no prazo legal de 60 dias, interpôs impugnação. Tal fato é incontroverso.

2 – SÍNTESE DOS FATOS

Relata o processo de auditoria que culminou por exigir o ICMS decorrente do encerramento da fase de diferimento, conforme lançado no presente auto de infração.

3 – DAS RAZÕES DA DEFESA

3.1 – RAZÕES PRELIMINARES

3.1.1 - Ausência de clareza e objetividade na descrição e fundamentação legal da infração e da apuração do crédito tributário

Aduz, a defesa, que a descrição da infração estaria carente de clareza, objetividade e fundamentação legal. Não haveria *“elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração e a identidade do infrator”*.

Indica-se que haveria *“bis in idem”* na autuação, o que merece atenção e cuidado, antes de proceder ao julgamento. Vejamos o que diz a impugnação:

“... o Auditor Fiscal deixou de justificar e fundamentar o lançamento do crédito tributário, limitando-se a trazer apurações que já foram objeto do Auto de Infração



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

decorrente do DSF nº 20233700200065, inclusive com defesa administrativa já apresentadas e que tramita perante este Tribunal”.

Não haveria correspondência entre os dispositivos infracionais indicados pelo fisco com a acusação fiscal presente no auto de infração, especialmente o artigo 12, incisos II e IV, da Lei 688/96;

Também haveria ferimento aos princípios constitucionais da finalidade, razoabilidade e proporcionalidade.

3.1.2 - Nulidade do Auto de Infração por falta de correta demonstração da apuração da base de cálculo. Vício Material.

A fiscalização teria lançado valores na “Planilha de Cálculo do Crédito Tributário” estando ausentes os custos e deduções relativos à produção.

Igualmente teria aplicado base de cálculo afastando a regra da pauta fiscal legalmente determinada.

Tal fato caracterizaria vício material insanável, devendo ser nulificado o feito.

3.1.3 - Nulidade do Auto de Infração por erro na aplicação da penalidade. Vício Material.

Argumenta-se que as transferências entre matriz e filiais não encerraria a fase de diferimento. Haveria vício material impossível de ser convalidado, pois haveria erro na subsunção do fato à norma legal.

3.1.4 - Nulidade do Auto de Infração por Violação ao Devido Processo Legal. Ausência de Juntada do DFE nº 20242500200004

Não teria sido juntada a Designação de Fiscalização do Estabelecimento – DFE, e que por isso o auditor não poderia ter atuado (art. 65, V, da Lei 688/96)

Requer diligências apuratórias de eventual descumprimento de prazo para conclusão da fiscalização (art. 94, § 2º, da Lei 688/96).

3.2 – RAZÕES DE MÉRITO

3.2.1 – O diferimento do ICMS não se encerra nas operações de transferência para a Matriz e demais Filiais



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

Repete-se a tese de que não haveria encerramento da fase de diferimento nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, pois não haveria mudança de titularidade dos bens.

Indica o Parecer nº 002/2021/GETRI/CRE/SEFIN, que detalharia os casos que envolvem o instituto do diferimento nos casos de industrialização sob encomenda e suspensão do ICMS.

3.3 - DA NECESSÁRIA REDUÇÃO DA PENALIDADE APLICADA

Entende que a multa atribuída estaria incorreta, pois a acusação fiscal versaria sobre a figura do substituto tributário, então a penalidade a ser aplicada seria a prevista no artigo 77, inciso IV, alínea "k", da Lei 688/96.

Ao final, pede-se preliminarmente pela nulidade do auto de infração ou, sucessivamente, pela insubsistência e improcedência dele.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

A ação fiscal é substanciada no fato de que o contribuinte teria deixado de pagar o ICMS devido em operações de entrada de gado em pé, por ocasião do encerramento da fase de diferimento do imposto, em decorrência de saídas subsequentes à industrialização ocorrerem sem débito do tributo. Esta é a acusação fiscal que pesa sobre a impugnante.

Os dois primeiros itens da peça impugnatória referem-se à tempestividade (incontroversa) e ao relato dos fatos, o que não merece melhor análise.

Nas razões preliminares a defesa argumenta ausência de clareza, objetividade e fundamentação na descrição da infração.

Lendo o auto de infração, entendo que não poderia ser mais claro e objetivo. O relato sucinto é exatamente objetivo. Se o contribuinte quer entender completamente o procedimento, deve ler o relatório circunstanciado, onde há detalhamento das apurações, ou ainda, verificar os anexos (planilhas) entregues quando da cientificação do auto de infração.



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

Quanto à fundamentação legal, ela está descrita no campo “Capitulação Legal”, subcampo “Infração”, do auto de infração.

Acerca do possível “bis in idem”, decorrente da DSF 20233700200065, diligenciei junto à GEFIS/CRE/SEFIN para apurar eventual autuação pelo mesmo motivo infracional. Como resultado, retornou-me o Relatório de Diligência nº 48/2025, onde há informação que a referida DSF foi expedida para fins de monitoramento, cuja apuração apontou a infração ora autuada, sendo que foi oferecido ao monitorado, ora impugnante, a oportunidade de recolher o ICMS ora guerreado sem os acréscimos penais. A impugnante não aproveitou a oportunidade, o que disparou a presente ação fiscal determinada em DFE. Improcede, portanto a indicada duplicidade de cobrança.

Argui-se, ainda, que não haveria correspondência entre os dispositivos infracionais indicados pelo fisco e a acusação fiscal presente no auto de infração, especialmente o artigo 12, incisos II e IV, da Lei 688/96. Observamos que o enquadramento da infração não indica o referido dispositivo da Lei 688/96. Para tanto, reproduzimos o enquadramento infracional: **infração: artigo 5º, § 1º, da Lei 688/96, c/c Art. 1º, inciso I, c/c art. 12, inciso I, “b”, item 1; e art. 5º, inciso II do Anexo III, todos do RICMS/RO/2018.**

Afasto a primeira preliminar de nulidade da ação fiscal.

Ainda nas preliminares (3.1.2 e 3.1.3), alega-se nulidades por erro apuratório e vício material. As supostas nulidades por incorreção do apuratório e materialidade não são cabíveis, já que atacam o mérito. Matéria de mérito enseja “procedência” ou “improcedência” do feito fiscal, não sendo assunto a ser analisado preliminarmente.

Acerca do uso da pauta fiscal de preços mínimos, destacamos que ela é aplicável quando os valores reais das operações não são contabilizados, ou quando estes são inferiores. Não é o caso presente, onde os valores estão todos escriturados pelos preços praticados no mercado.

Acerca dos custos de produção, que não teriam sido considerados nos levantamentos fiscais, há que se notar que o fisco considerou apenas as aquisições de semoventes (gado bovino), sendo excluídos os demais custos. Deste custo (aquisição



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

de gado) foi apurado que 80% correspondiam às saídas de carne, miúdos e derivados em transferências interestaduais, filial/matriz ou filial/filial, as quais não foram tributadas.

Entendo que a tese não se sustenta. Os demais custos de produção não foram considerados na auditoria, pois somente os custos de aquisição de gado foram sujeitos ao diferimento, tal qual o objeto da constatação fiscal.

A última das preliminares indica que estaria ausente a DFE que permitiria a atuação do fisco. Tal argumento não pode ser acolhido, pois há, nos autos, a DFE nº 20242500200004, regularmente expedida, constante das fls. 16 do PAT.

A defesa ainda solicita diligência apuratória de eventual extrapolação do prazo de fiscalização. Observando as notificações dos documentos “Termo de Início de Fiscalização” (fls. 17), notamos que foi cientificada ao contribuinte em 09/01/2025, enquanto o “Termo de Encerramento” (fls. 18) foi cientificado em 29/01/2025. Não houve, portanto, extrapolação dos prazos (60 dias).

Afasto todas as teses defensivas preliminares, posto que incabíveis ou não ocorridas.

No mérito, a impugnante alega que o diferimento não se encerraria nas operações de transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade.

Necessário esclarecer, previamente, que não se está cobrando o ICMS das transferências. O imposto que se está a cobrar é o da etapa anterior, diferida.

O sujeito passivo, ora impugnante, foi tributado em auto de infração por constatação fiscal de que as “SAÍDAS/TRANSFERÊNCIAS”, não teriam originado débitos de ICMS na Conta Gráfica, em decorrência do fim do diferimento. As transferências interestaduais caracterizam o momento em que se encerra a fase de diferimento. Se houvesse saída sucessiva sujeita ao diferimento (venda interna a outro industrial, por exemplo), não haveria tributação, mas continuidade do diferimento.

A descontinuidade da “postergação tributária” ocorre exatamente quando a operação sucessiva não tem mais diferimento, nem tem mais tributação pelo ente



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

federado, como o caso que se afigura. Vejamos o teor do artigo 5º e seu § 1º, da Lei 688/96:

Art. 5º 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.

§ 1º. O destinatário da mercadoria ou do serviço é responsável pelo pagamento do imposto diferido, inclusive nos casos de perecimento, perda, consumo ou integração no ativo imobilizado ou outro evento que importe na não realização de operação ou prestação subsequente. (grifou-se).

Ao promover a operação de SAÍDA/TRANSFERÊNCIA, diga-se de passagem, **não tributada e não caracterizada por mercancia**” o impugnante promoveu evento que importa em “não realização de operação subsequente” tributada neste Estado. Houve, portanto, encerramento da fase de diferimento, mesmo que não tenha ocorrido a chamada “SAÍDA/VENDA”.

É fato que o diferimento é a dita “substituição tributária pra trás”. O ICMS é imposto cuja competência de cobrança é da Unidade Federada onde ocorre o fato gerador. O fato gerador anterior (diferido) teve “adiamento” de recolhimento de imposto, prevendo-se que evento posterior ocorreria sob tributação integral. Este evento posterior tributável, não ocorrendo, faz gerar a obrigação tributária anteriormente dispensada.

O contribuinte, ao adquirir o bem com ICMS diferido, sabe que está adquirindo também o encargo do diferimento.

O pagamento do ICMS não acarretará prejuízo ao impugnante, já que ele poderá repassar o imposto pago ao sucessor da escala mercantil ou industrial, mediante o mecanismo de “não-cumulatividade” de débitos e créditos. Assim, o ICMS que eventualmente será devido ao Estado Destinatário, deverá contemplar o direito de crédito do imposto recolhido ao Estado de Rondônia, de forma a deduzir a incidência final. Não há, nem haveria, invasão de competências tributárias ente as unidades federativas.



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

A Lei Complementar 204/2023 trouxe a inovação de não haver tributação sobre as “transferências entre estabelecimentos do mesmo titular”, mas, como já vimos alhures, não é esta tributação sobre a qual versa a exigência fiscal, mas sim a operação anterior, diferida.

Não há conflito entre a LC 204/2023, que desonerou as “transferências interestaduais”, com o § 1º do artigo 5º da Lei Estadual 688/1996, já que esta trata da tributação de etapa anterior (operação interna), ocorrida dentro do território rondoniense.

Também, não há caráter supletivo de responsabilidade tributária, no caso presente. O § 1º do artigo 5º da Lei 688/1996 é taxativo, quando determina que a responsabilidade pelo ICMS diferido é encargo do destinatário do bem com tributo diferido. Está na lei, e o impugnante não pode se escusar, alegando que a responsabilidade seria de outrem.

Igualmente não se poderia atribuir ao primeiro produtor a responsabilidade pelo recolhimento, pois o preço combinado entre o remetente e o destinatário adquirente, ora Impugnante, estava desonerado de tributação. Se houvesse oneração da mercadoria, o preço seria outro. Então, o Impugnante adquiriu o produto com o ônus do diferimento, comprometendo-se legalmente a tributar, em caso de ocorrência de evento posterior não tributado, como se afigura o caso presente.

Afasto a tese defensiva de mérito. A planilha apuratória fiscal se constitui em prova irrefutável do cometimento do ilícito apurado, sendo suficientes e bastantes para comprovação infracional.

Acerca da redução da penalidade aplicada, por migração no enquadramento penal ao artigo 77, IV, “k”, isto não é possível. O dever de apuração e recolhimento do ICMS devido é de responsabilidade do contribuinte, restando correto o enquadramento penal fiscal no item 1, da alínea “a” do inciso IV do artigo 77, da Lei 688/96.

A multa atribuída está prevista em hipótese legal que se tipifica em completo pelas provas e pelos fatos narrados na acusação. A lei é válida e vigente.

O valor da multa atribuída, contudo, não está correto.



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

Os valores que compõem o ICMS devem retroagir à data dos respectivos fatos geradores e atualizados conforme determina a legislação.

A multa, contudo, é um lançamento fiscal que se concretiza no momento da lavratura do auto de infração. Neste ato, portanto, ocorre o lançamento da penalidade. O ato de lançamento penal deve reportar-se ao momento solene de sua criação.

Embora haja um conflito aparente de normas, entre os artigos 46 (atualização monetária da base de cálculo da multa) e o dispositivo penal, no caso o artigo 77, IV, "a", 1, ambos da Lei 688/96, devemos interpretar à luz do inciso IV do Artigo 112 do CTN. Isso porque, da aplicação dos dois dispositivos quase sempre resulta diferença de valores a serem lançados a título de penalidade fiscal. Explicamos:

A normativa do artigo 46 determina que a base de cálculo da multa deverá retroagir à data do fato gerador do ICMS, para efeito de conversão em UPF/RO, e progredir para desconversão quando da data da lavratura. Como resultado, às vezes e não raro, a multa supera o percentual legalmente definido no artigo 77.

Isso ocorre porque a base de cálculo da multa é corrigida pela UPF (que é indexada pelo IGP), enquanto o ICMS é tão somente indexado pela taxa de juros SELIC.

O caso em apreciação presente é um desses, onde o valor da multa indexada supera o percentual penal definido na norma.

Na data da lavratura, a multa deverá corresponder ao percentual previsto como pena ao infrator, ou seja 90% do ICMS. Houvera correção monetária do ICMS, esta deveria compor a base de cálculo da multa, mas não é o caso presente.

Como já dissemos, o conflito aparente de normas deve ser resolvido conforme orientação do Inciso IV do artigo 112 do CTN:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

...

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.



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

O valor do ICMS não sofreu correção monetária e reflete o valor de R\$ 9.209.032,24. Então, a multa de 90% deve corresponder ao valor de R\$ 8.288.129,02.

A data da criação da multa (lançamento) é a data da lavratura. Diferentemente do ICMS, cujo fato gerador já ocorrera, no passado, o fato gerador da multa é a constatação fiscal e a imposição da pena. A constituição da multa se dá com a lavratura do auto de infração. A multa passa a existir somente a partir daí, do lançamento fiscal.

Note-se, então, que a multa deve ser de 90%, segundo a norma penal fiscal. A aplicação da pena deve corresponder ao percentual definido. Não pode ser menor, onde haveria prevaricação do agente público, nem pode ser maior, sob pena de incorrer em “excesso de exação”.

Contrario sensu, se da atualização monetária da Base de Cálculo da Multa (pela UPF) resultasse penalidade inferior a 90% do ICMS, não se poderia utilizar o percentual menor, pois a penalidade está definida em termos taxativos. Não há discricionariedade. Aplicar multa a menor seria incorrer em prevaricação funcional.

Feitos estes ajustes e considerações, entendo por manter a pretensão fiscal reformando-se a exigência tributária substanciada na peça básica, de forma a corrigir o excedente da exação:

	DEVIDO	INDEVIDO
Tributo ICMS	R\$ 9.209.032,24	R\$
Multa	R\$ 8.288.129,02	R\$ 810.255,64
Juros	R\$ 1.539.177,99	R\$
Atualização Monetária	R\$	R\$
TOTAL	R\$ 19.036.339,25	R\$ 810.255,64

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 PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal.



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

Declaro **devido** o crédito tributário de R\$ 19.036.339,25 (dezenove milhões, trinta e seis mil, trezentos e trinta e nove reais e vinte e cinco centavos), em valores compostos à data da lavratura, sujeitos a atualização na data do efetivo pagamento.

Declaro **indevido** o valor de R\$ 810.255,64 (oitocentos e dez mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e sessenta e quatro centavos).

Desta decisão, **recurso de ofício** à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, nos termos do artigo 132 da lei 688/96.

5 – ORDEM DE NOTIFICAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a pagar ou parcelar o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, com redução da multa em 70% (setenta por cento), na forma da alínea “d” do inciso I do artigo 80, da Lei 688/96, 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.

Porto Velho, 08 de setembro de 2025.

RUDIMAR JOSÉ VOLKWEIS

JULGADOR