ESTADO DO ACRE
Secretaria de Estado da Fazenda
Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais

ACÓRDÃO Nº	351/2025
PROCESSO Nº	2021/81/55637
RECORRENTE:	LUZILETE PEREIRA DA SILVA
ADVOGADOS:	MARCELO FEITOSA ZAMORA – OAB/AC 4.711, OZEIAS JÚNIOR MOREIRA DA COSTA – OAB/AC 5.805 E MATHEUS MAQUES DE ALBUQUERQUE – OAB/AC 6.674
RECORRIDO:	DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DO ESTADO:	LUÍS RAFAEL MARQUES DE LIMA
RELATOR:	ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA
DATA DE PUBLICAÇÃO:	

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA REGRESSIVA OU DIFERIMENTO. ALICERCE CONSTITUCIONAL. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 – (LEI KANDIR). INSTITUÍDA PELA LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 55/97. REGULAMENTADA PELO DECRETO ESTADUAL Nº 08/98 – RICMS/AC. OPERAÇÕES COM BOVINOS EM PÉ. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO DAS OPERAÇÕES ANTERIORES E INTERNAS. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA Nº 166, DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E DO TEMA 1.099, DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ENTENDIMENTO CONSOLIDADO NO ÂMBITO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO ACRE.

1. Inicialmente, convém anotar que há no ordenamento jurídico pátrio dois tipos de substituição tributária: a progressiva (para frente) e a regressiva ou diferimento (para trás), com alicerce na Constituição Federal de 1988 (art. 150, §7º).

2. O caso narrado nos autos trata da substituição tributária regressiva ou diferimento, com bovinos em pé.

3. A Lei Complementar Federal nº 87/1996 (Lei Kandir), editada com fulcro no art. 24, inciso I e §1º, conjugado com o art. 146 da Constituição da República, estabelece em seu art. 6º, *caput* e § 2º que a "Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário", bem como a "atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado."

4. Assim, o Estado do Acre normatizou o diferimento (substituição tributária regressiva) por intermédio da Lei Complementar Estadual n. 55/97 e regulamentou através do Decreto Estadual n. 08/98 (RICMS/AC).

5. No presente caso, o fato gerador do imposto trata das operações internas, em que o lançamento e o recolhimento do ICMS incidentes nas sucessivas operações internas com gado bovino em pé ficam diferidos para o momento em que ocorrer a saída para outra unidade federada, independentemente da operação posterior ser isenta ou não tributada, conforme determinação dos artigos 21, caput; 22, inciso II, alínea "b", 23, inciso I e parágrafo único; 29, inciso I e § 1º, todos do Decreto Estadual nº 08/98, em conformidade com o art. 8º, § 1º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96.

6. Dessa forma, a exigência do ICMS das operações internas quando ocorreu o encerramento da cadeia tributária no âmbito do Estado do Acre, não se confunde com as operações interestaduais de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular e, portanto, não tem aplicação a Súmula nº 166, do Superior Tribunal de Justiça e do Tema nº 1.099, do Supremo Tribunal Federal.

7. Quanto ao tema, é o atual e consolidado entendimento no âmbito do Tribunal de Justiça do Acre. Precedentes: Agravo de Instrumento n. 1000551-14.2019.8.01.0900, Relator Des. Roberto Barros, Segunda Câmara Cível, julgado: 23/07/2019, publicado: 23/07/2019; Apelação/Remessa Necessária nº 0701256-71.2021.8.01.0009, Relator Des. Roberto Barros, Primeira Câmara Cível, julgado: 30/11/2023; Apelação Cível nº 0707305-89.2020.8.01.0001, Relatora Desª Eva Evangelista, Primeira Câmara Cível, julgado: 25/08/2022, publicado: 26/09/2022; Apelação Cível nº 0700203-50.2020.8.01.0022, Relatora Desª Regina Ferrari, Segunda Turma, julgado: 20/05/2022; Agravo de Instrumento de nº 1000910-40.2022.8.01.0000, Relator Des. Luís Camolez, Primeira Câmara Cível, julgado: 27/10/2022, publicado: 20/05/2022; Apelação Cível de nº 0700633-92.2021.8.01.0013, Relator Des. Luís Camolez, Primeira Câmara Cível, julgado: 12/12/2022, publicado:

12/12/2022; Apelação Cível nº 0707324-95.2020.8.01.0001, Relator Des. Luís Camolez, Primeira Câmara Cível, julgado: 10/07/2023, publicado: 18/07/2023; Apelação Cível de nº 0700415-82.2021.8.01.0007, Relator Des. Laudivon Nogueira, Primeira Câmara Cível, julgado: 17/08/2023, publicado: 23/08/2023; Remessa Necessária de nº 0700081-13.2019.8.01.0009, Relatora Olívia Ribeiro, Segunda Câmara Cível, julgado: 22/11/2023, publicado: 22/11/2023; Apelação Cível e Remessa Necessária de nº 0701256-71.2021.8.01.0009, Relator Des. Roberto Barros, Primeira Câmara Cível, julgado: 30/11/2023, publicado: 04/12/2023; Apelação Cível e Remessa Necessária de nº 0701255-86.2021.8.01.0009, Relator Laudivon Nogueira, Primeira Câmara Cível, julgado: 05/09/2024, publicado: 24/09/2024.
8. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que é recorrente LUZILETE PEREIRA DA SILVA, ACORDAM os membros do Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais, por unanimidade de votos, decidem pelo improvimento do recurso voluntário, tudo nos termos do voto do Relator, que é parte integrante deste julgado. Participaram do julgamento os seguintes membros: Camila Fontinele da Silva Caruta (Presidente, em exercício), Antônio Raimundo Silva de Almeida (Relator), Carlos Holberque Uchoa Sena, Marcos Antônio Maciel Rufino, Maira Vasconcelos da Silva, Solange Maria Chalub Bandeira Teixeira e Luiz Antônio Pontes Silva. Presente, ainda, o Procurador do Estado Luís Rafael Marques de Lima. Sala das Sessões, Rio Branco, Capital do Estado do Acre, 4 de dezembro de 2025.

gov.br Documento assinado digitalmente
CAMILA FONTINELE DA SILVA CARUTA
Data: 08/01/2026 11:26:07-0300
Verifique em https://validar.iti.gov.br

Camila Fontinele da Silva Caruta
Presidente, em exercício

Antônio Raimundo Silva de Almeida
Relator

LUIS RAFAEL MARQUES DE LIMA:62397583291
Assinado digitalmente por LUIS RAFAEL MARQUES DE LIMA:62397583291
ND: C=BR, O=ICP-Brasil, OU=05527232000116, OU=Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, OU=RFB e-CPF A3, OU=(EM BRANCO), OU=presencial, CN=LUIS RAFAEL MARQUES DE LIMA:62397583291
Razão: Eu sou o autor deste documento
Localização:
Data: 2026.01.06 09:11:23-05'00'
Foxit PDF Reader Versão: 2025.1.0

Luís Rafael Marques de Lima
Procurador do Estado

ESTADO DO ACRE
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS

Processo Administrativo Tributário nº 2021/81/55637 - RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE : LUZILETE PEREIRA DA SILVA
ADVOGADO: MARCELO F. ZAMORA – OAB/AC 4.711
ADVOGADO: MATHEUS MARQUES DE ALBUQUERQUE – OAB/AC 6.674
ADVOGADO: OZEIAS JÚNIOR MOREIRA DA COSTA – OAB/AC 5.805
RECORRIDO : DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DO ESTADO: LUÍS RAFAEL MARQUES DE LIMA
RELATOR: ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA

RELATÓRIO

Trata o presente feito de recurso voluntário interposto pela contribuinte **LUZILETE PEREIRA DA SILVA**, já qualificada nos autos, contra a Decisão de nº 1026/2022, da lavra da Diretoria de Administração Tributária, que julgou pela manutenção do Auto de Infração e Notificação Fiscal de nº 13.515/2021, sob a seguinte acusação fiscal: *"por deixar de recolher o ICMS DIFERIDO com operação com bovinos em pé, provocada pela saída para outra unidade da federação, conforme planilha de apuração anexa."*

A recorrente aduz, em síntese, o seguinte:

a) Do diferimento. Impossibilidade de se exigir o ICMS. Ausência de previsão legal. Reserva de lei. Vício insanável. Base de cálculo. Prova do fator gerador antecedente.

b) Da interpretação equivocada do art. 22, II, "b" do Decreto nº 008/98. Não encerramento do diferimento.

Na forma do disposto no Regimento Interno do antigo Conselho de Contribuintes do Estado do Acre, o Representante da Fazenda Estadual, na pessoa do Procurador do Estado Luís Rafael Marques de Lima, manifestou pela improcedência do recurso voluntário, por intermédio do Parecer PGE/PF de nº 738/2025, assim ementado:

> "DIREITO TRIBUTÁRIO – RECURSO VOLUNTÁRIO – ICMS – DIFERIMENTO – OPERAÇÕES COM GADO BOVINO EM PÉ – SAÍDA PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO – ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA REGRESSIVA – LEGALIDADE DA COBRANÇA – INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 166 DO STJ E DO TEMA 1099 DO STF – ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE – PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.
> Recurso voluntário interposto contra decisão que julgou improcedente impugnação a auto de infração lavrado em razão do não recolhimento do ICMS diferido em operações com gado bovino em pé, cuja saída se deu para outro Estado da Federação. – O diferimento constitui modalidade de substituição tributária "para trás", que posterga, mas não desonera, o recolhimento do imposto incidente nas operações internas anteriores, tornando-o exigível no momento da saída interestadual. – A saída para outra Unidade da Federação configura fato que encerra o diferimento, nos termos do art. 22, II, "b", do Decreto Estadual nº 008/1998, não se confundindo com a incidência sobre mera transferência física entre estabelecimentos, afastando-se, por distinção, a aplicação da Súmula 166 do STJ e do Tema 1099 do STF. – Regularidade do lançamento fiscal amparado em termo circunstanciado e levantamento documental, dotado de presunção de legitimidade e veracidade, não elidida pela contribuinte, que não apresentou provas idôneas da alegada produção própria. – Interpretação teleológica da norma de encerramento do diferimento, voltada à proteção da arrecadação estadual e à coerência do regime de substituição tributária regressiva. – Recurso voluntário conhecido e desprovido."

É o relatório, que solicito inclusão em pauta para julgamento.

Rio Branco – AC, 21 de novembro de 2025.

ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA
RELATOR

ESTADO DO ACRE
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS

Processo Administrativo Tributário nº 2021/81/55637 - RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE : LUZILETE PEREIRA DA SILVA
ADVOGADO: MARCELO F. ZAMORA – OAB/AC 4.711
ADVOGADO: MATHEUS MARQUES DE ALBUQUERQUE – OAB/AC 6.674
ADVOGADO: OZEIAS JÚNIOR MOREIRA DA COSTA – OAB/AC 5.805
RECORRIDO : DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DO ESTADO: LUÍS RAFAEL MARQUES DE LIMA
RELATOR: ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA

VOTO DO RELATOR

Trata o presente feito de recurso voluntário interposto pela contribuinte **LUZILETE PEREIRA DA SILVA**, já qualificada nos autos, contra a Decisão de nº 1026/2022, da lavra da Diretoria de Administração Tributária, que julgou pela manutenção do Auto de Infração e Notificação Fiscal de nº 13.515/2021, sob a seguinte acusação fiscal: *"por deixar de recolher o ICMS DIFERIDO com operação com bovinos em pé, provocada pela saída para outra unidade da federação, conforme planilha de apuração anexa."*

A recorrente aduz, em síntese, o seguinte:

a) Do diferimento. Impossibilidade de se exigir o ICMS. Ausência de previsão legal. Reserva de lei. Vício insanável. Base de cálculo. Prova do fator gerador antecedente.

b) Da interpretação equivocada do art. 22, II, "b" do Decreto nº 008/98. Não encerramento do diferimento.

Conheço do recurso voluntário, eis que presentes os requisitos de admissibilidade.

Diante da inexistência de preliminares, passo a análise do mérito.

Para uma melhor análise, vejamos os termos da autuação fiscal.

O Auto de Infração e Notificação Fiscal de nº 13.515/2021 (fl. 02) e o seu respectivo termo circunstanciado (fl. 03), trazem as seguintes informações:

No campo denominado "descrição do fato gerador da obrigação tributária", informa o seguinte: *"por deixar de recolher o ICMS DIFERIDO com operação com bovinos em pé, provocada pela saída para outra unidade da federação, conforme planilha de apuração anexa."*

A alíquota aplicada no auto de infração foi a interna no percentual de 17% (dezessete por cento), na forma do art. 17, inciso I, do Decreto Estadual nº 08/98 – RICMS/AC e não a alíquota interestadual de 12% (doze por cento), conforme se pode observar na planilha de apuração do ICMS (fl. 04).

Vejamos o referido dispositivo:

> "Art. 17. As alíquotas do imposto, seletivas em função da essencialidade das mercadorias e serviços são:
> I - nas operações e prestações internas com mercadorias e serviços de transportes, dezessete por cento;
> ..." (redação vigente até 31 de março de 2023)

A legislação tributária aplicada no referido termo infracional, na parte que nos interessa, traz os seguintes artigos: 21, 22, inciso II, alínea "b", 23, parágrafo único, 29, inciso I e § 1º, do Decreto Estadual nº 08/98 – RICMS. Vejamos:

> "Art. 21. <u>Ocorre o diferimento, quando o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre a saída da mercadoria ou da prestação de serviços forem transferidos para a etapa ou etapas posteriores de sua circulação ou execução, ficando o recolhimento do imposto a cargo do contribuinte destinatário</u>.
> Parágrafo único. O diferimento previsto neste artigo não exclui a responsabilidade supletiva do contribuinte originário no caso de descumprimento, total ou parcial da obrigação pelo contribuinte

destinatário.

Art. 22. O imposto incidente sobre os produtos, a seguir enumerados, fica diferido para o momento previsto neste artigo:
I - papel usado e aparas de papel, sucatas de metais, cacos de vidro, retalhos, fragmentos, resíduos de plásticos ou de tecidos, promovidas por qualquer estabelecimento, para o momento em que ocorrer:
a) a entrada dos produtos no estabelecimento industrial;
b) a saída daquelas matérias primas destinadas a estabelecimentos localizados em outras unidades da Federação ou para o exterior;
II - gado em pé, promovido pelo produtor, para o momento em que ocorrer:
a) o seu abate ainda que efetuado em matadouro não pertencente ao produtor;
b) a sua saída para outra unidade da federação ou para o exterior;

Art. 23. Serão responsáveis pelo pagamento do imposto diferido:
I - o industrial ou comerciante, na entrada do produto em seu estabelecimento;
II - os abatedores, na entrada de gado bovino para abates.
Parágrafo único. Encerradas as etapas de circulação contempladas pelo diferimento, será exigido o pagamento do imposto diferido, independentemente de qualquer ocorrência superveniente e ainda que a operação posterior não esteja sujeita ao pagamento do imposto.
...

Art. 29. Fica atribuída a responsabilidade, na condição de substituição tributária, ainda que situado em outra unidade federada, a:
I - industrial, comerciante, cooperativa ou outra categoria de contribuinte, pelo pagamento do imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações antecedentes.
...
§ 1º A responsabilidade de que trata este artigo é atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive o diferencial de alíquotas de que trata o art. 19." (destaquei)

Vejamos, ainda, trechos do Termo Circunstanciado de fl. 03 (que é parte integrante da referida autuação fiscal):

"Em cumprimento a determinação contida na Ordem de Serviço DIMTRAN nº 38/2021, da Divisão Mercadorias em Trânsito, foi instaurado procedimento de verificação fiscal visando apurar a regularidade das obrigações tributárias principal e acessórias, em desfavor de LUZILETE PEREIRA DA SILVA, inscrito no CPF sob o nº 339.409.162-34 e Inscrição Estadual nº 01.022.394/001-97, com endereço no PA Favo de Mel, 22, Zona Rural, município de Sena Madureira, Colônia Nova Vida. O contribuinte foi notificado no dia 05/07/2021, para apresentar as notas fiscais emitidas nas operações interestaduais com semoventes bovinos, bem como os respectivos recolhimentos de ICMS, no período de 01/01/2016 a 01/07/2021. Em resposta à notificação o contribuinte apresentou os DANFES números 5, 7 e 9 com natureza da operação de Transferência, todas emitidas no ano de 2020, totalizando apenas 750 (setecentos e cinquenta) semoventes bovinos.
Diante da análise fiscal e documental fornecida pelo Instituto de Defesa Agropecuária e Florestal (IDAF/AC), restou comprovado

que os semoventes bovinos que saíram para outra unidade da federação foram adquiridos internamente de outros produtores rurais, num total de 1.915 (MIL NOVECENTOS E QUINZE) animais durante o ano de 2017 tratando-se de operações sujeita a denominada sistemática do ICMS Diferido.
Após consulta ao Sistema de Administração Tributária - SIAT restou constatada a inexistência do recolhimento do ICMS DIFERIDO da operação interna, com bovinos em pé, em que ocorreu o ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO, provocado pela saída para outra unidade da federação, na forma dos artigos 21, caput; 22, inciso II, alínea "b", 23, inciso I e parágrafo único; 29, inciso I e § 1º, todos do Decreto Estadual nº 08/98 (Regulamento do ICMS do Estado do Acre).
Observa-se ainda que as aquisições de gado feitas pelo autuado foram destinadas a outra unidade da federação continuamente, comprovando que a sua propriedade rural localizada no Estado do Acre serviu apenas como forma de lhe atribuir a titularidade do gado para, em seguida, transportá-lo à propriedade situada fora do Estado, sem o devido pagamento do ICMS referente à operação interestadual. Dessa forma, o contexto em tela delimita-se pela ocorrência do lançamento de ICMS sobre a operação de compra do gado de um terceiro produtor rural, ocorrida dentro do território do Estado do Acre realizado pelo autuado, ou seja, a autuação não se deu em razão da transferência do gado, mas da sua aquisição anterior de uma terceira pessoa. Assim, a cobrança do ICMS nesses casos encontra-se diferida em razão do regime de substituição tributária regressiva.
Diante de tal fato, foi constituído o lançamento tributário de ofício, exigindo o ICMS da operação anterior ao encerramento do diferimento, devidamente atualizado, nos termos do art. 62-A, da Lei Complementar Estadual nº 55/97, bem como a aplicação da multa nos termos do Art. 61, inciso III, alínea "L" da Lei Complementar Estadual n° 55/97. O presente trabalho foi realizado em parceria com a Delegacia de Combate à Corrupção (DECOR/AC) por meio do ACORDO DE COOPERAÇÃO TÉCNICA nº 002/2020; e o Instituto de Defesa Agropecuária e Florestal (IDAF/AC) por meio do ACORDO DE COOPERAÇÃO TÉCNICA nº 003/2020, na forma do Artigo 513, §5º, Inciso II, do Decreto Estadual nº 008/98. Seguem em anexo a planilha de apuração do ICMS, Planilha com as Guias de Trânsito Animal (GTA´s) das aquisições realizadas pelo contribuinte e GTAS emitidas." (grifei)

Assim, com clareza solar, o caso trata da exigência do ICMS das operações internas quando ocorreu o encerramento da cadeia tributária no âmbito do Estado do Acre e não do ICMS das operações interestaduais de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular e, portanto, não tem aplicação a Súmula nº 166, do Superior Tribunal de Justiça e do Tema nº 1.099, do Supremo Tribunal Federal.

Para uma melhor compreensão da matéria, convém anotar que há no ordenamento jurídico pátrio dois tipos de substituição tributária: a progressiva (para frente) e a regressiva ou diferimento (para trás).

A substituição tributária está expressamente prevista no artigo 150, §7º da CF/88, com a seguinte redação:

> "Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
>
> ...
>
> § 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido."

Já a Lei Complementar Federal nº 87/1996 (Lei Kandir), editada com fulcro no art. 24, inciso I e §1º, conjugado com art. 146 da Constituição da República, estabelece:

> "Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.
>
> Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.
> §1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.
> § 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.
>
> Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:
> I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;
>
> ...
>
> §1º Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando:
> I - da entrada ou recebimento da mercadoria, do bem ou do serviço;
> II - da saída subseqüente por ele promovida, AINDA QUE ISENTA OU NÃO TRIBUTADA;" – destaquei.

A respeito da responsabilidade tributária, prevê o artigo 128 do CTN:

> "Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação."

Por sua vez, o Estado do Acre normatizou o diferimento (substituição tributária para trás) por intermédio da Lei Complementar Estadual n. 55/97 e regulamentou através do Decreto Estadual n. 08/98 (RICMS/AC):

LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 55/97

"Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

XIV - da entrada ou do recebimento de mercadoria, do bem ou do serviço no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado, para efeito de exigência do imposto por substituição tributária;

...

Art. 6º A base de cálculo do imposto é:

...

VII - para fins de substituição tributária:

a) em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

...

Art. 21. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

...

V - o do estabelecimento a que a lei atribui a responsabilidade pela retenção do imposto, no caso de mercadoria ou serviço sujeito ao regime de substituição tributária;

...

Art. 24. Fica atribuída a responsabilidade, na condição de substituto tributário, ainda que situado em outra unidade federada, a:

I - industrial, comerciante, cooperativa ou outra categoria de contribuinte, pelo pagamento do imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações antecedentes;

...

§ 1º A responsabilidade de que trata este artigo é atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive o diferencial de alíquotas de que trata o art. 20.

§ 2º A atribuição de responsabilidade por substituição tributária será implementada na forma do regulamento e:

I - poderá ser atribuída a qualquer das pessoas citadas neste artigo; e

II - dar-se-á em relação às mercadorias relacionadas no Anexo Único desta lei, e nas seguintes hipóteses:

...

b) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores;

c) nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação; e"

DECRETO ESTADUAL N. 08/98 – RICMS/AC

"Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

XIV - da entrada de mercadorias ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado, para efeito de exigência do imposto por substituição tributária;

...

Art. 5º A base de cálculo do imposto é:

...

VII - para fins de substituição tributária:
a) em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

...
Art. 17. As alíquotas do imposto, seletivas em função da essencialidade das mercadorias e serviços são:
I - nas operações e prestações internas com mercadorias e serviços de transportes, dezessete por cento;

...
Art. 20. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

...
V - o do estabelecimento a que a lei atribui a responsabilidade pela retenção
do imposto, no caso de mercadoria ou serviço sujeito ao regime de substituição tributária;

Art. 21. **Ocorre o diferimento, quando o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre a saída da mercadoria ou da prestação de serviços forem transferidos para a etapa ou etapas posteriores de sua circulação ou execução, ficando o recolhimento do imposto a cargo do contribuinte destinatário.**
Parágrafo único. O diferimento previsto neste artigo não exclui a responsabilidade supletiva do contribuinte originário no caso de descumprimento, total ou parcial da obrigação pelo contribuinte destinatário.
Art. 22. O imposto incidente sobre os produtos, a seguir enumerados, fica diferido para o momento previsto neste artigo:
I - papel usado e aparas de papel, sucatas de metais, cacos de vidro, retalhos, fragmentos, resíduos de plásticos ou de tecidos, promovidas por qualquer estabelecimento, para o momento em que ocorrer:
a) a entrada dos produtos no estabelecimento industrial;
b) a saída daqueias matérias primas destinadas a estabelecimentos localizados em outras unidades da Federação ou para o exterior;
II - gado em pé, promovido pelo produtor, para o momento em que ocorrer:
a) o seu abate ainda que efetuado em matadouro não pertencente ao produtor;
b) a sua saída para outra Unidade da Federação ou para o exterior;

Art. 23. Serão responsáveis pelo pagamento do imposto diferido:
I - o industrial ou comerciante, na entrada do produto em seu estabelecimento;
II - os abatedores, na entrada de gado bovino para abates.
Parágrafo único. Encerradas as etapas de circulação contempladas pelo diferimento, será exigido o pagamento do imposto diferido, independentemente de qualquer ocorrência superveniente e ainda que a operação posterior não esteja sujeita ao pagamento do imposto.
Art. 29. Fica atribuída a responsabilidade, na condição de substituição tributária, ainda que situado em outra unidade federada, a:
I - industrial, comerciante, cooperativa ou outra categoria de contribuinte, pelo pagamento do imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações antecedentes

...
§ 1º A responsabilidade de que trata este artigo é atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive o diferencial de alíquotas de que trata o art. 19." (destaquei)

Como visto acima, o diferimento (substituição tributária "para trás") tem alicerce na Constituição Federal de 1988 e na Lei Complementar nº 87/96, foi normatizado na Lei Complementar Estadual nº 55/97 e regulamentado pelo Decreto Estadual nº 08/98 – RICMS/AC e, assim, não há em que se falar em eventual inconstitucionalidade ou ilegalidade.

No presente caso, o fato gerador do imposto trata das operações internas, em que o lançamento e o recolhimento do ICMS incidentes nas sucessivas operações internas com gado bovino em pé ficam diferidos para o momento em que ocorrer a saída para outra unidade federada, independentemente da operação posterior ser isenta ou não tributada, conforme determinação dos artigos 21, *caput*; 22, inciso II, alínea "b", 23, inciso I e parágrafo único; 29, inciso I e § 1º, todos do Decreto Estadual nº 08/98, em conformidade com o art. 8º, § 1º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96.

Quanto ao tema, convém colacionar o atual e consolidado entendimento no âmbito do Tribunal de Justiça do Acre (Primeira Câmara Cível e Segunda Câmara Cível), conforme ementas abaixo:

PRIMEIRA CÂMARA CÍVEL

"Classe: Apelação/Remessa Necessária n. 0701256-71.2021.8.01.0009
Foro de Origem : Senador Guiomard
Órgão : Primeira Câmara Cível
Relator : Des. Roberto Barros
Remetente : Juízo de Direito da Vara Cível da Comarca de Senador Guiomard.
Credor : Estado do Acre.
Proc. Estado : Rafael Pinheiro Alves (OAB: 4200/AC).
Proc. Estado : Thiago Torres de Almeida (OAB: 4199/AC).
Devedor : Flavio Maia Cardoso.
Advogado : Laércio Alcântara dos Santos (OAB: 27332/PR).
Advogado : Bruno Watermann dos Santos (OAB: 58129/PR).
Apelante : Estado do Acre.
Proc. Estado : Rafael Pinheiro Alves (OAB: 4200/AC).
Proc. Estado : Thiago Torres de Almeida (OAB: 4199/AC).
Apelado : Flavio Maia Cardoso.
Advogado : Laércio Alcântara dos Santos (OAB: 27332/PR).
Advogado : Bruno Watermann dos Santos (OAB: 58129/PR).
Assunto : Icms/ Imposto Sobre Circulação de Mercadorias

APELAÇÃO CÍVEL. REMESSA NECESSÁRIA. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ICMS. TRANSPORTE INTERESTADUAL DE GADO ENTRE

PROPRIEDADES DO MESMO TITULAR. HIPÓTESE SUJEITA AO DIFERIMENTO. ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO COM A SAÍDA DOS SEMOVENTES PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. INCIDÊNCIA DA LCE Nº. 55/97 E DO DECRETO ESTADUAL Nº. 008/98 (RICMS). VALIDADE DA CDA. SENTENÇA REFORMADA. RECURSO PROVIDO.

1. Diante do ordenamento jurídico vigente, em especial a Lei Complementar Estadual nº. 55/97 e o Decreto Estadual nº. 008/98 (RICMS), imperiosa a incidência do ICMS no transporte interestadual de gado entre os estabelecimentos do executado, ainda que a mercadoria não tenha sua titularidade transferida, haja vista o encerramento do diferimento na espécie.

2. Hipótese em que não incide a Súmula nº. 166, do STJ, ou o Tema 1099 do STF, porquanto não há a tributação pelo simples fato da transferência interestadual de gado bovino, mas sim a configuração do ônus de recolher aquilo que já era pertinente ao tributo que havido sido diferido.

3. As decisões proferidas nos *mandamus* mencionados, em nenhum momento enfrentaram a tese da técnica do diferimento do ICMS, que é o fato ensejador da CDA discutida nos presentes autos. Ademais, o intuito da segurança outrora pleiteada, era permitir o livre trânsito de gado entre as propriedades do apelado, sem que fosse autuado e tivesse sua "mercadoria" apreendida em razão da cobrança de ICMS, porém na hipótese dos autos, além de não se configurar ofensa à coisa julgada, está a falar-se de notificações e autuações realizadas em procedimento fiscalizatório, que resultou na cobrança do imposto, de forma diferida, em razão das operações antecedentes, conforme previsto no art. 21, II, "b", do Decreto 008/98.

4. Considerando a pertinência da cobrança do tributo diferido (onde há efetivamente incidência tributária) em virtude da ocorrência de uma das hipóteses previstas na legislação que encerra o diferimento, *in casu*, a saída da mercadoria para outra unidade da federação, não há, pois, que se falar em nulidade da CDA que instruiu o feito.

5. Recurso provido. Remessa necessária procedente. Sentença anulada." (TJAC. Apelação/Remessa Necessária nº 0701256-71.2021.8.01.0009, Relator Des. Roberto Barros, Primeira Câmara Cível, julgado: 30/11/2023) – destacamos.

SEGUNDA CÂMARA CÍVEL

"Acórdão n. : 7.609
Classe : Agravo de Instrumento n. 1000551-14.2019.8.01.0900
Foro de Origem : Senador Guiomard
Órgão : Segunda Câmara Cível
Relator : Des. Roberto Barros
Agravante : Estado do Acre
Proc. Estado : Luís Rafael Marques de Lima (OAB: 2813/AC)
Agravado : Raimundo Roberto de Souza
Advogado : Renato Bezerra de Almeida (OAB: 3577/AC)
Assunto : Direito Civil

AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. TRANSPORTE INTERESTADUAL DE GADO ENTRE PROPRIEDADES RURAIS DO MESMO TITULAR. TUTELA DE URGÊNCIA. HIPÓTESE SUJEITA AO DIFERIMENTO. ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO COM A SAÍDA DOS SEMOVENTES PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. INCIDÊNCIA DA LCE Nº. 55/97 E DO DECRETO ESTADUAL Nº. 008/98 (RICMS). AUSÊNCIA DO FUNDAMENTO RELEVANTE. RECURSO PROVIDO.

1. Diante do ordenamento jurídico vigente, em especial a a Lei

> Complementar Estadual nº. 55/97 e o Decreto Estadual nº. 008/98 (RICMS), imperiosa a incidência do ICMS no transporte interestadual de gado entre os estabelecimentos do impetrante, ainda que a mercadoria não tenha sua titularidade transferida, haja vista o encerramento do diferimento na espécie.
> 2. **Hipótese em que não incide a Súmula nº. 166, do STJ, porquanto não há a tributação pelo simples fato da transferência interestadual de gado bovino, mas sim a configuração do ônus de recolher aquilo que já era pertinente quanto às operações de circulação anteriores.**
> 3. Agravo de Instrumento provido." (TJAC. Agravo de instrumento n. 1000551-14.2019.8.01.0900, Relator Des. Roberto Barros, Segunda Câmara Cível, julgado: 23/07/2019, publicado: 23/07/2019) – destaquei.

Precedentes do mesmo Tribunal: **Apelação Cível nº 0707305-89.2020.8.01.0001**, Relatora Desª Eva Evangelista, Primeira Câmara Cível, julgado: 25/08/2022, publicado: 26/09/2022; **Apelação Cível nº 0700203-50.2020.8.01.0022**, Relatora Desª Regina Ferrari, Segunda Turma, julgado: 20/05/2022, publicado:; **Agravo de Instrumento de nº 1000910-40.2022.8.01.0000**, Relator Des. Luís Camolez, Primeira Câmara Cível, julgado: 27/10/2022, publicado: 20/05/2022; **Apelação Cível de nº 0700633-92.2021.8.01.0013**, Relator Des. Luís Camolez, Primeira Câmara Cível, julgado: 12/12/2022, publicado: 12/12/2022; **Apelação Cível nº 0707324-95.2020.8.01.0001**, Relator Des. Luís Camolez, Primeira Câmara Cível, julgado: 10/07/2023, publicado: 18/07/2023; **Apelação Cível de nº 0700415-82.2021.8.01.0007**, Relator Des. Laudivon Nogueira, Primeira Câmara Cível, julgado: 17/08/2023, publicado: 23/08/2023; **Remessa Necessária de nº 0700081-13.2019.8.01.0009**, Relatora Olívia Ribeiro, Segunda Câmara Cível, julgado: 22/11/2023, publicado: 22/11/2023; **Apelação Cível e Remessa Necessária de nº 0701256-71.2021.8.01.0009**, Relator Des. Roberto Barros, Primeira Câmara Cível, julgado: 30/11/2023, publicado: 04/12/2023; **Apelação Cível e Remessa Necessária de nº 0701255-86.2021.8.01.0009**, Relator Laudivon Nogueira, Primeira Câmara Cível, julgado: 05/09/2024, publicado: 24/09/2024.

Na mesma linha de entendimento, é a abalizada doutrina, a seguir reproduzida:

> "(O diferimento) constitui uma técnica impositiva de deslocamento da exigência do tributo para momento posterior à ocorrência do originário fato gerador, com a imputação da responsabilidade de seu

recolhimento a terceiro." (MELO, José Eduardo Soares de. ICMS: Teoria e Prática. 8ª ed. São Paulo: Dialética, 2005).

"O diferimento é a postergação (adiamento) do recolhimento do tributo para momento posterior à ocorrência do fato gerador. Assim, adia-se o pagamento do ICMS por mera conveniência da administração tributária, uma vez que o contribuinte substituído não dispõe de aparato fiscal ou contábil para efetuá-lo, razão pela qual o ônus tributário recai sobre o substituto legal tributário." (Eduardo Sabbag *in* Elementos do Direito Tributário. 8ª Ed. São Paulo: Premier - Máxima. 2006. pág. 182).

Para melhor exemplificar, vejamos o exemplo de Luís Eduardo Shoueri (2017, pág. 589) citado por Cícero Costa no artigo intitulado Diferimento tributário: O que é e como ocorre sua aplicação no ICMS?, a seguir reproduzido:

> **"Assim, por exemplo, quando a legislação prevê que o comerciante de ferro-velho será o substituto, no ICMS, do vendedor de sucata, tem-se que o último, ao dar saída da mercadoria, é o contribuinte; o legislador, no entanto, reconhecendo a informalidade dos sucateiros, haverá por bem fiscalizar e exigir o tributo do comerciante estabelecido; esse, por outro lado, está diretamente vinculado ao fato jurídico tributário (já que é o comprador) e pode, já no momento da compra, assegurar--se de que o valor do tributo seja computado adequadamente no preço final."** (disponível no seguinte endereço: https://www.migalhas.com.br/depeso/357025/diferimento-tributario-o-que-e-e-como-ocorre-sua-aplicacao-no-icms. Acesso em 23 de outubro de 2024) – Destaquei.

Conforme visto acima, as operações internas com bovinos em pé, ora diferidas, estão no campo de incidência do ICMS e, portanto, acolher a pretensão do Recorrente seria conceder isenção ou remissão à revelia da lei, tendo em vista que somente a lei pode dispensar o pagamento de tributo legalmente devido, conforme inteligência dos artigos 97, VI e 172, ambos do Código Tributário Nacional, a seguir reproduzidos:

> **"Art. 97. Somente a LEI pode estabelecer**:
>
> ...
>
> **VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades**.
>
> ...
>
> Art. 172. A **LEI** pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo:
> I - à situação econômica do sujeito passivo;
> II - ao erro ou ignorância excusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato;
> III - à diminuta importância do crédito tributário;
> IV - a considerações de eqüidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso;

V - a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante." – destaquei."

Com essas considerações, entendo que a decisão recorrida não merece quaisquer reparos e, assim, nego provimento ao recurso voluntário da contribuinte **LUZILETE PEREIRA DA SILVA**, devendo-a ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

É como voto.

Sala das Sessões, 04 de dezembro de 2025.

ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA
RELATOR