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

ACÓRDÃO Nº	361/2025
PROCESSO Nº	2021/81/85251
RECORRENTE:	FORMOSA PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
ADVOGADO(A):	ANALUIZA FROTA FERNANDES OAB/SP 408.215 E OAB/AC 5.626 E SANDERSON SILVA MARIANO DE ALMEIDA OAB/AC 5.896
RECORRIDO:	DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DO ESTADO:	LUÍS RAFAEL MARQUES DE LIMA
RELATOR:	CARLOS HOLBERQUE UCHOA SENA
DATA DE PUBLICAÇÃO:	

E M E N T A

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. EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA PUNITIVA. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

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. É firme o entendimento no âmbito do Supremo Tribunal Federal de que não configura o efeito confiscatório a multa punitiva aplicada no percentual de 100% (cem por cento) em relação ao principal, estando assim o presente caso em perfeita harmonia. Precedentes: Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 727.872/RS, Relator Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, julgado: 28/04/2015, publicação DJe: 18/05/2015; AI nº 838302 AgR, Relator Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, julgado: 25/02/2014, publicado: 31/03/2014.

9. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que é recorrente FORMOSA PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., 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), Carlos Holberque Uchoa Sena (Relator), Antônio Raimundo Silva de Almeida, Solange Maria Chalub Bandeira Teixeira, André Luiz Caruta Pinho, Luiz Antônio Pontes Silva e Maíra Vasconcelos da Silva. Presente, ainda, o Procurador do Estado Luís Rafael Marques de Lima. Sala das Sessões, Rio Branco, Capital do Estado do Acre, 11 de dezembro de 2025..

gov.br Documento assinado digitalmente
CAMILA FONTINELE DA SILVA CARUTA
Data: 05/02/2026 12:10:34-0300
Verifique em https://validar.iti.gov.br

Presidente, em exercício

CARLOS HOLBERQUE UCHOA SENA:11984007220
Assinado de forma digital por CARLOS HOLBERQUE UCHOA SENA:11984007220
Dados: 2026.01.28 10:07:56 -05'00'

Carlos Holberque Uchoa Sena
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: 2026.02.02 10:31:39-05'00'
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 2021/81/85251
ASSUNTO: RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE: FORMOSA PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA
ADVOGADO: ANALUIZA FROTA FERNANDES – OAB/AC 5.626
RECORRIDO: DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DO ESTADO: LUÍS RAFAEL MARQUES DE LIMA
RELATOR: CARLOS HOLBERQUE UCHÔA SENA

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto pelo contribuinte **FORMOSA PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA**, devidamente qualificado nos autos, contra a Decisão de nº 124/2023 da Diretoria de Administração Tributária, a qual acompanhou na integra o Parecer de nº 123/2023, da Divisão de Assessoramento Tributário, decidindo pela improcedência da impugnação apresentada pelo contribuinte porquanto restou caracterizada a infração à legislação tributária em razão da constatação de que houve a omissão de pagamento do ICMS relativo ao transporte de bovinos para outra unidade federada em razão do encerramento do diferimento do imposto, sendo apenado com as disposições insertas no artigo 61, inciso III, alínea "L", da Lei Complementar Estadual nº 55/97.

Em seu recurso voluntário, fls. 311/338, alega o seguinte:

a) da não incidência do ICMS nas operações entre o mesmo titular

– ADC 49 – Precedente vinculante;

b) do encerramento do diferimento;

c) do efeito confiscatório da multa imputada – percentual de 100%.

Requerendo o cancelamento do AINF nº 13.619, em respeito à aplicação do entendimento exarado na ADC nº 49.

Na forma do disposto no Regimento Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE, o Representante da Fazenda Estadual, na pessoa do Procurador Luís Rafael Marques Correa, por intermédio do Parecer PGE/PF nº 45/2024, opinou não provimento do Recurso Voluntário, de modo a manter na íntegra a Decisão da DIAT, que reconheceu a legalidade do lançamento e da aplicação de multa prevista no auto de infração.

É o relatório.

Rio Branco – AC, 19 de novembro de 2025.

Carlos Holberque Uchôa Sena
RELATOR

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO: 2021/81/85251
ASSUNTO: RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE: FORMOSA PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA
ADVOGADO: ANALUIZA FROTA FERNANDES – OAB/AC Nº 5.626
RECORRIDO: DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DE ESTADO: LUIS RAFAEL MARQUES DE LIMA
RELATOR: CARLOS HOLBERQUE UCHOA SENA

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntario interposto pelo contribuinte **FORMOSA PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA**, já qualificado nos autos em epigrafe, contra a Decisão nº 124/2023, da lavra da Diretoria de Administração Tributária, na qual ratificou o Parecer de nº 123/2023, do Departamento de Assessoramento Tributário, que julgou pela improcedência do pedido para cancelar o **Auto de Infração e Notificação Fiscal nº 13.619, de 27 de setembro de 2021**, porquanto o contribuinte deixou de recolher o ICMS DIFERIDO com operações com bovino em pé, provocada pela saída para outra unidade da federação.

Em seu recurso voluntário, fls. 311/338, alega o seguinte:

a) da não incidência do ICMS nas operações entre o mesmo titular – ADC 49 – Precedente vinculante;
b) do encerramento do diferimento;
c) do efeito confiscatório da multa imputada – percentual de 100%.

Requerendo o cancelamento do AINF nº 13.619, em respeito à aplicação do entendimento exarado na ADC nº 49.

Na forma do disposto no Regimento Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE, o Representante da Fazenda Estadual, na pessoa do Procurador Luís Rafael Marques Correa, por intermédio do Parecer PGE/PF nº 45/2024, opinou não provimento do Recurso Voluntário, de modo a manter na íntegra a Decisão da DIAT, que reconheceu a legalidade do lançamento e da aplicação de multa prevista no auto de infração.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, conheço do recurso.

Conforme relatado, o Fisco exige, via auto de infração, o pagamento do ICMS DIFERIDO relativo as operações com bovino em pé, referente ao período de 01/01/2016 a 31/08/2021, em razão da saída para outra unidade federada o que ocasinou o encerramento do diferimento do ICMS relativo a aquisições pretéritas de bovinos.

A decisão de 1ª Instância manteve incólume o lançamento fiscal.

Nesta instância recursal ordinária, a recorrente, assim como ocorrera na primeira instância de julgamento, voltou a alegar a não incidência do ICMS nas operações entre o mesmo titular, do encerramento do diferimento e do efeito confiscatório da multa imputada no percentual de 100%.

Requerendo o provimento do recurso voluntário para que seja decretado o cancelamento e extinção do Auto de Infração nº 13.619, em respeito à aplicação do entendimento exarado na ADC nº 49, Tema 1.099 do STF.

Passamos a análise dos argumentos recursais.

No caso sob exame, restou comprovado que a recorrente realizou a transferência de bovinos em pé de sua propriedade para outra unidade federada,

encerrando o diferimento do ICMS nos termos do art. 22, II, "b", do Decreto n 008/98, gerando o dever de recolher o tributo em favor do Estado do Acre da quando da passagem dos bovinos no Posto Fiscal de controle.

Trata-se de controvérsia relativa ao encerramento do regime de suspensão do ICMS diferido e ao consequente nascimento da obrigação tributária principal por parte do sujeito passivo, decorrente da saída interestadual de bovinos para outra unidade federada.

A matéria, que envolve a interpretação da legislação estadual específica, devidamente apontada na peça guerreada, já tendo sido objeto de análise e decição desfavoravelmente a recorrente em sede de decisão de primeiro grau de jurisdição administrativa, senão vejamos:

> Verificada a hipótese de incidência do imposto, a ocorrência do fato gerador do ICMS dá ensejo ao nascimento da obrigação tributária principal. Ademais, ainda que não haja a ocorrência do fato gerador, como na saída interestadual para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, o Fisco está autorizado a exigir do contribuinte o imposto diferido (de fato gerador que já ocorreu) nas operações anteriores, seja ele total ou parcial, em decorrência do encerramento da fase de diferimento. Tal conclusão é permitida por se tratar de técnica de arrecadação tributária que tem como objetivo recolher aos cofres públicos valores decorrentes de fatos geradores que já ocorreram, o que se enquadra na definição aqui exposta.
>
> Em que pese o esforço dissuasório do Contribuinte, os argumentos por ele apresentados na tentativa de afastar a materialidade e a autoria da infração a ele atribuída não merecem prosperar. O que se verifica, em verdade, é que as teses defensivas não vieram acompanhadas de elementos de convicção capazes de infirmar os fundamentos que lastrearam a lavratura do

auto de infração ora impugnado, não passando de mero inconformismo com o escorreito procedimento fiscal levado a efeito pela autoridade fiscal autuante.

Ato contínuo, dessume-se que a peça exordial obedeceu rigorosamente às disposições contidas no artigo 19 do Decreto Estadual nº 462/87, senão vejamos: o auto de infração foi lavrado no local da verificação da falta (Nusefi - Volante) por autoridade fiscal competente (Lei nº 1.702/2006, art. 9º, II); o sujeito passivo da obrigação tributária foi identificado e cientificado do inteiro teor da acusação fiscal a ele dirigida; a infração fiscal praticada foi descrita com clareza; observou-se a aplicação da norma legal vigente no período fiscalizado; foi proposta a penalidade cabível e assegurado ao contribuinte autuado, de forma plena, o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

O atributo da presunção de legitimidade, também conhecido como presunção de legalidade ou de veracidade, significa que o ato administrativo, até prova em contrário, é considerado válido para o Direito. A presunção de legitimidade é um atributo universal aplicável a todos os atos administrativos e da Administração. Cuida-se, contudo, de presunção relativa ou juris tantum, podendo ser elidida na esfera administrativa ou judicial por prova em contrário, cujo ônus compete à parte lesada pelo ato.

E na hipótese vertente, o Contribuinte autuado não trouxe aos autos nenhum elemento concreto capaz de infirmar a presunção de legitimidade ou legalidade do auto de infração guerreado, valendo-se tão somente de ilações e conjecturas sem conteúdo probatório. Senão, vejamos:

De início, o AINF impugnado versa sobre o encerramento do ICMS diferido das operações de gado bovino em pé, decorrente de operações de terceiros com o Impugnante dentro do Estado do Acre. Não se objetiva tributar a transferência interestadual do gado entre estabelecimentos

do mesmo contribuinte, mas sim cobrar o ICMS devido até aquele momento, tendo em vista o encerramento do diferimento ocorrido pela saída do gado do Estado do Acre.

Sabe-se que o diferimento é uma substituição tributária para trás, consistindo em mera técnica de tributação, não se confundindo com isenção, imunidade ou não-incidência, uma vez que a incidência resta efetivamente configurada, todavia, o pagamento é postergado. Tem por finalidade funcionar como um mecanismo de recolhimento criado para otimizar a arrecadação e, via de consequência, a fiscalização tributária. O diferimento ou substituição tributária para trás está previsto no ordenamento jurídico do Estado do Acre conforme discorrido a seguir:

Consoante art. 24, § 2º, inciso II, alínea "b", da LC 55/97 (citado alhures), a responsabilidade, na condição de substituto tributário, será implementada na forma do regulamento e poderá dar-se nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores (diferimento). O imposto devido será pago na forma e nos prazos estabelecidos no regulamento (art. 46 da LC 55/97).

> Art. 46. O imposto devido será pago na forma e nos prazos estabelecidos no regulamento.
>
> [...]
>
> § 2º Na hipótese de substituição tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo contribuinte substituto, dentre as seguintes situações, conforme indicado no regulamento:
>
> [...]
>
> III - saída ou evento que impossibilite a ocorrência de fato determinante do pagamento do imposto; e
>
> IV - saída de mercadoria ou de outra situação prevista no regulamento.

O Regulamento do ICMS do Estado do Acre – RICMS (Dec. 008/98), no seu supracitado art. 22, inciso II, determina que o imposto incidente sobre gado em pé, promovido pelo produtor, fica diferido para o momento do abate ou a sua saída para outra Unidade da Federação.

O Contribuinte alega que não houve transferência econômica, tampouco de domínio jurídico, dos bovinos, constantes em documentos fiscais. Menciona, entre outros, a Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça - STJ, segundo a qual "Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte".

Neste ponto é muito importante que se atente para que o ICMS cobrado no auto de infração em questão é o ICMS que incidiu no momento que o Contribuinte adquiriu os bovinos no Estado do Acre (operação interna), mas a cobrança do ICMS ficou postergada (diferida) e poderia ocorrer em dois momentos, no momento do abate ou no momento da saída para outra Unidade da Federação (art. 22, inciso II, alíneas "a" e "b", do Dec. 008/98). Portanto o fato gerador do ICMS não se trata de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, onde caberia a não incidência tratada na Súmula 166 do STJ e sim a aquisição de bovinos no Estado do Acre, que teve o momento do pagamento do imposto devido postergado (diferido) para o momento em que o gado saiu do Estado. (sem destaque no original)

Conforme exposto na Decisão recorrida, não há que se falar em cobrança do ICMS relativo a transferência de bovinos de propriedade da recorrente para uma de suas propriedades situada em outra unidade federada, como alegando, porquanto a referida operação não constitui fato gerador do ICMS. Na realidade o que se busca com o lançamento do Auto de Infração e Notificação Fiscal nº 13.619/2021 *é o ICMS que incidiu no momento que o Contribuinte adquiriu os bovinos no Estado do Acre (operação interna), mas a cobrança do ICMS ficou postergada (diferida) e poderia ocorrer em dois momentos, no momento do abate ou no momento da saída para outra Unidade da Federação (art. 22, inciso II, alíneas "a" e "b", do Dec. 008/98).*, conforme resta apontado na Decisão 124/2023.

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

A Decisão 124/2023 é harmonica com os termos da decisão proferida pelo Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE no acórdão nº 200/2024, que assim reporta:

ACÓRDÃO Nº 200/2024
PROCESSO Nº 2021/81/06021
RECORRENTE: GUILHERME SALMAZO
ADVOGADOS: MARCELO FEITOSA ZAMORA – OAB/AC 4.711 E OZEIAS JÚNIOR MOREIRA DA COSTA – OAB/AC 5.805
RECORRIDO: DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DO ESTADO: LUIZ ROGÉRIO AMARAL COLTURATO
RELATOR: ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA
DATA DE PUBLICAÇÃO:

E M E N T A

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.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que é recorrente GUILHERME SALMAZO, 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: Carlos Holberque Uchoa Sena (Presidente, em exercício), Antônio Raimundo Silva de Almeida (Relator), Antônio Carlos de Araújo Pereira, Marcos Antônio Maciel Rufino, Maira Vasconcelos da Silva, Hilton de Araújo Santos e Luiz Antônio Pontes Silva. Presente, ainda, o Procurador do Estado Luiz Rogério Amaral Colturato. Sala das Sessões, Rio Branco, Capital do Estado do Acre, 7 de novembro de 2024.

Para a exata compreensão e aclaramento do tema cristalino é o voto do Relator Antônio Raimundo Silva de Almeida no Processo Administrativo nº 2021/81/06021, que culminou no Acórdão nº 200/2024, esclarecendo o pondo termo ao assunto, atentemos para o brilhante voto:

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 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)

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

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

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, publicado: 04/12/2023) – 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.

Conforme já decido pelo Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE, no brilhante voto do julgador Antonio Raimundo Silva Almeida, em harmonia com o entendimento esposado pelo **Tribunal de Justiça do Acre**, a operação levada efeito pela recorrente *é fato gerador do imposto* por se tratar de *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.

Portanto, não prospera a alegação da recorrente da não incidência do ICMS nas operações com semoventes entre o mesmo titular, uma vez que, a tributação operada diz respeito a cobrança do ICMS DIFERIDO uma vez que *restou comprovado que os semoventes bovinos que sairam para outra unidade da federação foram adquiridos internamente de outros produtores rurais, num total de 4070 (QUATRO MIL E SETENTA) animais durante os anos de 2020 a 2021tratando-se de operações sujeitas a denominada sitemática do ICMS Diferido*, conforme apontado no Termo Circunstanciado, fl. 3.

Em se tratando da alegação que a multa aplicada tem efeito confiscatório, mais uma vez sorte não terá a argumentação da recorrente, porquanto a jurisprudência pátria confere legalidade no arbitramento da multa no percentual de 100% do débito tributário ou, em caso de reincidência, de 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário, conforme Decisão recente do STF no RE 736090 de Relatoria do Ministro Dias Toffoli, senão vejamos:

> RECURSO EXTRAORDINÁRIO 736.090 SANTA CATARINA
> RELATOR : MIN. DIAS TOFFOLI
>
> RECTE.(S) :POSTO TROPIFERCO LTDA E OUTRO (A/S)
>
> ADV.(A/S) : ANA PAULA MACIEL DA ROSA
>
> RECDO.(A/S): UNIÃO
>
> PROC.(A/S) (ES): PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
>
> AM. CURIAE: ESTADOS DA FEDERAÇÃO e DISTRITO FEDERAL
>
> EMENTA

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tema nº 863. Direito tributário. Limite das multas qualificadas em razão de sonegação, fraude ou conluio. Necessidade de observância dos princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade. Limite de 100% (cem por cento) do débito tributário ou, em caso de reincidência, de 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário.

1. As multas qualificadas em razão de sonegação, fraude ou conluio visam a reprimir comportamentos com elevado grau de reprovabilidade.

2. São razoáveis e proporcionais as limitações para as multas previstas na Lei nº 9.430/96, atualizada pela Lei nº 14.689/23. No caso de sonegação, fraude ou conluio, a multa é de 100% do débito (art. 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23); ou de 150% do débito, nos casos em que for verificada a reincidência do sujeito passivo (art. 44, § 1º, inciso VII, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23), como legalmente definida (vide § 1º-A do citado artigo).

Necessidade de observância do § 1º-C do art. 44 da Lei nº 9.430/96, o qual trata de hipóteses de não aplicação da multa qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio.

3. Fixação da seguinte tese para o Tema nº 863: "Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário, caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo".

4. Modulação dos efeitos da decisão, estabelecendo-se que ela passe a produzir efeitos a partir da edição da Lei nº 14.689/23, mantidos os patamares atualmente fixados pelos entes da federação

até os limites da tese. Ficam ressalvados desses efeitos (i) as ações judiciais e os processos administrativos pendentes de conclusão até a referida data; (ii) os fatos geradores ocorridos até a referida data em relação aos quais não tenha havido o pagamento de multa abrangida pelo presente tema de repercussão geral.

5. Recurso extraordinário parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, apreciando o Tema nº 863 da Repercussão Geral, na conformidade da ata do julgamento e nos termos do voto do Relator, por unanimidade de votos, ausente, justificadamente, a Ministra **Cármen Lúcia**, em dar parcial provimento ao recurso extraordinário para reduzir a multa qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio para 100% (cem por cento) do débito tributário, ficando restabelecidos os ônus sucumbenciais fixados na sentença. Em seguida, foi fixada a seguinte tese: "Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo". Por fim, acordam os Ministros em modular os efeitos da decisão para estabelecer que ela passe a produzir efeitos a partir da edição da Lei nº 14.689/23, mantidos os patamares atualmente fixados pelos entes da federação até os limites da tese, ficando ressalvados desses efeitos (i) as ações judiciais e os processos administrativos pendentes de conclusão até a referida data; e (ii) os fatos geradores ocorridos até a referida data em relação aos quais não tenha havido o pagamento de multa abrangida pelo presente tema de repercussão geral. Presidência do Ministro Roberto Barroso. Plenário.

Brasília, 3 de outubro de 2024.

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

Ministro Dias Toffoli
Relator

Extrai-se do RE nº 7382025 que as multas estipuladas no patamar de cem por cento do imposto são razoáveis e proporcionais, não havendo caráter confiscatório no percentual ali estipulada e, na mesma decisão o STF, Tema 862, RE 736.090, decidiu que no caso de sonegação, fraude ou conluio a multa pode alcançar o percentual de cento e cinquenta por cento, no caso de reincidência.

O Acórdão nº 73 do Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE, de relatória do Julgador Luiz Antonio Pontes Silva, navega na mesma direção apontada pelo RE nº 736.090, senão vejamos:

ACÓRDÃO N° 73/2025
PROCESSO N° 2017/81/29401
RECORRENTE: MS M INDUSTRIAL LTDA.
ADVOGADA: LARISSA SALOMÃO MONTILHA MIGUEIS - OAB/AC 2.269
RECORRIDO: DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DO ESTADO: LUÍS RAFAEL MARQUES DE LIMA
RELATOR: LUIZ ANTÔNIO PONTES SILVA
DATA DE PUBLICAÇÃO: 73/2025

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. OMISSÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO EM VIRTUDE DE APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS. AUTUAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO ICMS. MULTA PUNITIVA DE 100% EM RELAÇÃO AO PRINCIPAL. EFEITO CONFISCATÓRIO. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

1. Em regular procedimento de verificação fiscal, restou constatada a omissão do pagamento do imposto em virtude de apropriação indevida de créditos fiscais e, assim, foi exigido, através de auto de infração, a diferença do ICMS com a aplicação da multa punitiva no

percentual de 100% (cem por cento), em relação ao principal, na forma do art. 61, inciso III, alínea "e", da Lei Complementar Estadual nº 55/97;

2. É firme o entendimento no âmbito do Supremo Tribunal Federal de que não configura o efeito confiscatório a multa punitiva aplicada no percentual de 100% (cem por cento) em relação ao principal, estando assim o presente caso em perfeita harmonia. Precedentes: Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 727.872/RS, Relator Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, julgado: 28/04/2015, publicação DJe: 18/05/2015; AI nº 838302 AgR, Relator Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, julgado: 25/02/2014, publicado: 31/03/2014; 3. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que é recorrente M S M INDUSTRIAL LTDA., 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: Antônio Raimundo Silva de Almeida (Presidente, em exercício), Luiz Antônio Pontes Silva (Relator), Hilton de Araújo Santos, Marcos Antônio Maciel Rufino, Antônio Carlos de Araújo Pereira, João Tadeu de Moura e Maira Vasconcelos da Silva. Presente, ainda, o Procurador do Estado Luís Rafael Marques de Lima. Sala das Sessões, Rio Branco, Capital do Estado do Acre, 27 de fevereiro.

Assim, resta clarividente que não houve o cumprimento da obrigação principal pelo sujeito passivo com o pagamento do ICMS DIFERIDO, o que obrigou ao fisco a proceder o lançamento para a cobrança do imposto aplicando a sanção legal definida na legislação, já que a tributação levada a efeito não reporta a transferências dos bovinos e sim a operações pretéritas de aquisição de bovinos para cria e engorda.

Pelos argumentos supra, nego provimento ao recurso voluntário do contribuinte **FORMOSA PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA**, mantendo-se inalterada a Decisão nº 124/2020 em todos os seus termos.

É como voto.

Sala das Sessões, 2 de dezembro de 2025.

Carlos Holberque Uchôa Sena
RELATOR