



**PROCESSO Nº** : 20182900300651  
**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº** : 171/2020  
**RECORRENTE** : C. L. A. – DISTRIB. DE VEÍCULOS E IMP. E EXP. LTDA  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**JULGADOR RELATOR** : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA  
**RELATÓRIO Nº** : 293/20/2ª CÂMARA DE JULGAMENTO/TATE/SEFIN  
(FLS. 91/93)

Voto.

1. Fundamentos de fato e de direito.

1.1. Da infração.

O sujeito passivo, pelo que se depreende da peça básica, promoveu a venda de mercadoria destinada a consumidor final situado neste estado (DANFE nº 58.241, emitido em 19/06/2018), sem providenciar o recolhimento do ICMS (diferencial de alíquotas) devido ao estado consumidor.

Indicam os autuantes que houve inobservância aos artigos 270, I, "c", 273 e 275 do anexo X do RICMS-RO (Decreto nº 22.721/18), à EC 87/15 e ao convênio ICMS 93/15.

Em razão da infração verificada, exigiu-se, por meio do auto de infração, o imposto que, em tese, deixou de ser pago, e a multa de que trata o art. 77, IV, "a", 1, da Lei nº 688/96.

O crédito tributário lançado, na época da autuação (04/07/2018), apresentava os seguintes valores:

Crédito Tributário	
Tributo: 10,5%	R\$ 13.104,00
Multa: 90%	R\$ 11.793,60
Juros:	R\$ -
A. Monetária:	R\$ -
Total:	R\$ 24.897,60

1.2. Das razões recursais.

Aduz o autuado, por meio de seu representante legal, em síntese, que se fundamenta no posicionamento consolidado do Supremo Tribunal Federal, conforme julgamento do Recurso Extraordinário nº 680.089-SE; que, embora o veículo tenha tido o destino, por seu



proprietário, ao estado de Rondônia, não se trata de uma operação interestadual; que o ato foi praticado no estado de São Paulo por ato presencial/físico do adquirente; que a venda foi realizada presencialmente, diretamente ao consumidor final, na concessionária em São Paulo; que não incide o imposto de Rondônia; que, qualquer responsabilidade, é do consumidor final, posto que realizou a compra do veículo diretamente na concessionário, em São Paulo, e o levou para Rondônia; que a cobrança deverá recair sobre o adquirente do veículo.

Em sequência, discorre sobre a estrutura da relação tributária principal do ICMS e a regra matriz de incidência tributária e aduz que segundo o senhor José Eduardo Soares de Melo, o ICMS deve ser recolhido pela alíquota interna no estado onde saiu a mercadoria para o consumidor final, após a emissão de sua fatura, ainda que tenha sido negociada a venda em outro local, por meio de filial.

Adiante, indica que o comprador do veículo efetuou a aquisição do bem diretamente na concessionária de São Paulo; que conforme declaração anexa, assumiu a responsabilidade pelo veículo, a partir da retirada pessoalmente do veículo da concessionária (a autuada); que assim se comprova que o veículo foi comprado e retirado em São Paulo, pessoalmente pelo adquirente; que isso constitui venda interna; que não é devido o diferencial de alíquota, e cita os artigos 36, § 4º, e 53 do RICMS-SP, o julgamento do Recurso Extraordinário de nº 680.089/SE, o Tema 615, que obteve repercussão geral reconhecida pelo STF, e a cláusula primeira do protocolo ICMS nº 21/2011; que a arrecadação que se buscava era sobre as vendas realizadas de forma não presencial, sendo devido, nesses casos, o diferencial de alíquotas ao estado destinatário; que, a contrário sensu, à venda realizada de forma presencial não é devido o diferencial de alíquotas ao estado de Rondônia.

A seguir, tratou do entendimento jurisprudencial aplicado ao caso, indicando que a matéria é objeto de questionamento perante o STF (ADIs 5439/5469); que o STF estabeleceu orientação firme a respeito do fluxo de posituação a ser observado para que competência atribuídas pela Constituição sejam respeitadas, e cita o julgamento dos RE nº 439.796-PR e 474.667-RS; que tal diretriz confirmou a leitura do texto constitucional, que a Constituição não cria tributo, que é necessária Lei Complementar estabelecendo normas gerais, que somente após as definições pela lei complementar, é que legislador pode instituir o tributo, e cita decisões STF e do Tribunal de Justiça do estado de São Paulo; que não se pode admitir que os convênios ICMS 93/15 e 152/15 sejam tidos por lei complementar; que os tribunais superiores, em caso análogos, vêm reconhecendo o direito líquido e certo do pretendido; que



constata-se a ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência do ICMS/DIFAL pelo estado de Rondônia, sobre a venda a consumidor final realizada no estado de São Paulo.

Ao fim requereu, dentre outros:

- a) que seja anulado integralmente o auto de infração;
- b) a oitiva ou prestação de informações pelas partes envolvidas, para total esclarecimento dos fatos;
- c) sustentação oral;
- d) que todas as publicações e intimações sejam efetuadas em nome do advogado indicado (fl. 79, item 6.2).

### 1.3. Da análise.

Em primeiro lugar, aponto que não se fazem necessárias oitivas ou a prestação de informações adicionais pelas partes envolvidas, pois não há dúvidas que impeçam a formação da convicção deste julgador.

#### 1.3.1. Da operação.

Resta patente, pelos dados constantes do DANFE de fl. 05 (relativo à NF-e nº 58241), que a operação abrangida por este processo, de acordo com o endereço dos partícipes (remetente e destinatário), é interestadual.

O argumento de que a venda foi realizada de forma presencial, com a ida do comprador à concessionária da recorrente para aquisição e retirada do veículo, ainda que verídico, não altera a natureza da operação, porquanto, com efeito, trata-se de venda de veículo automotor de empresa sediada em São Paulo a cliente domiciliado no estado de Rondônia, ou seja, de operação interestadual. Nenhuma ficção, argumento ou norma de outro estado, *data venia*, pode alterar isso.

O uso da expressão "ainda que verídico", justifico, decorre do DACTE de fl. 04 (CT-e 890), que aponta outra realidade. Segundo esse documento fiscal, foi o autuado (a concessionária) que encaminhou, por meio de empresa transportadora por ele contratado, o produto (veículo) de São Paulo a Rondônia (vide campos do DACTE relacionados ao tomador do serviço).

Todavia, independentemente de o adquirente ter retirado o produto na concessionária ou de o autuado ter remetido o bem a Rondônia (por meio de empresa por ele contratada), o fato é que, em qualquer situação, a operação é interestadual.



1.3.2. Do Recurso Extraordinário nº 680.089-SE (Tema 615) e o protocolo ICMS nº 21/2011

O Recurso Extraordinário nº 680.089-SE, como indica a decisão adiante, tratava de matéria disciplinada pelo protocolo ICMS nº 21/11:

*"RECURSO EXTRAORDINÁRIO 680.089 SERGIPE*

*Recurso extraordinário. 2. Constitucional e Tributário. 3. Interpretação do art. 155, § 2º, VII, "a" e "b", VIII, da Constituição Federal. Vendas realizadas de forma não presencial a consumidor final não contribuinte do imposto. Aplicação da alíquota interna no estado de origem. 4. Protocolo CONFAZ nº 21/2011. Inconstitucionalidade. 5. Modulação dos efeitos. 6. Repercussão geral. 7. Recurso extraordinário não provido.*

*(...)*

*EXTRATO DE ATA*

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO 680.089*

*PROCED. : SERGIPE*

*RELATOR : MIN. GILMAR MENDES*

*(...)*

*Decisão: O Tribunal, decidindo o tema 615, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, negou provimento ao recurso do Estado de Sergipe e declarou a inconstitucionalidade do Protocolo ICMS nº 21, de 1º de abril de 2011, do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Por maioria, o Tribunal modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da concessão da medida liminar na ADI nº 4.528, ressalvadas as ações em curso, vencido o Ministro Marco Aurélio, que não modulava. Impedido o Ministro Luiz Fux. Ausente o Ministro Roberto Barroso, participando do "Yale Global Constitutionalism Seminar", na Universidade de Yale. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário, 17.09.2014.*

*Presidência do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski. Presentes à sessão os Senhores Ministros Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Luiz Fux, Rosa Weber e Teori Zavascki.*

*Procurador-Geral da República, Dr. Rodrigo Janot Monteiro de Barros.*

*p/ Fabiane Pereira de Oliveira Duarte Assessora-Chefe do Plenário"*

*PROTOCOLO ICMS 21, DE 1º DE ABRIL DE 2011*

*"Estabelece disciplina relacionada à exigência do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadoria ou bem a consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial no estabelecimento remetente."*

Se o referido protocolo e, por conseguinte, a decisão judicial tratavam de vendas realizadas de forma não presencial a consumidor final não contribuintes do imposto, eles, de acordo com as alegações do recorrente, nada têm a ver com o caso, pois a comercialização de que trata o DANFE de fl. 05 se deu, nas palavras do autuado, de forma presencial.



Ademais, quando ocorreu a venda do veículo (junho de 2018), a regra constitucional, em relação a operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte, com será abordado adiante, era outra.

### 1.3.3. Da legislação e da decisão judicial aplicável ao caso.

Quando ocorreu a operação de que trata a NF-e nº 58.241, em meados de 2018, já se encontravam em vigor a redação da Constituição Federal dada pela Emenda nº 87/15 e o Convênio ICMS 93/15, que assim tratavam:

"EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87, DE 16 DE ABRIL DE 2015

Art. 155 (...)

(...)

§ 2º (...)

(...).

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

a) (revogada);

b) (revogada);

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;"

CONVÊNIO ICMS 93, DE 17 DE SETEMBRO DE 2015

Cláusula primeira Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste convênio.

Cláusula segunda Nas operações e prestações de serviço de que trata este convênio, o contribuinte que as realizar deve:

I - se remetente do bem:

a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;

b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;

c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b";"

Com base nessas normas e nas que delas decorrem (dispositivos do RICMS-RO apontados na peça básica), pois, o autuado deveria, pela venda que realizou, recolher para



o estado de Rondônia o imposto relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual (DIFAL-ICMS).

Vale ressaltar, por pertinente, que levado ao crivo do Supremo Tribunal Federal, este julgou inconstitucional a cobrança do Difal/ICMS introduzida pela Emenda Constitucional (EC) 87/2015, pela ausência de lei complementar para disciplinar esse mecanismo de compensação.

Os ministros da corte, contudo, aprovaram, por nove votos a dois, a modulação para que a decisão produza efeitos apenas a partir de 2022, exercício financeiro seguinte à data do julgamento. Com isso, as cláusulas do convênio ICMS 93/15 continuaram em vigor até dezembro de 2021, exceto em relação à cláusula 9ª (hipótese em que o remetente da mercadoria está enquadrado no Simples Nacional), em que o efeito retroage a fevereiro de 2016, quando foi deferida, em medida cautelar na ADI 5464, sua suspensão, *verbis*:

"ADI 5469

Decisão: O Tribunal, por maioria, julgou procedente o pedido formulado na ação direta, para declarar a inconstitucionalidade formal das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS nº 93, de 17 de setembro de 2015, do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), por invasão de campo próprio de lei complementar federal, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Nunes Marques e Gilmar Mendes, e, parcialmente, os Ministros Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski e Luiz Fux (Presidente). Em seguida, o Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado para que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão produzirá efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/2015, cujos efeitos retroagem a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. Ficam ressalvadas da proposta de modulação as ações judiciais em curso. Vencidos, nesse ponto, o Ministro Edson Fachin, que aderiu à proposta original de modulação dos efeitos, e o Ministro Marco Aurélio, que não modulava os efeitos da decisão. Plenário, 24.02.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF)." (grifei)

"RE 1287019

Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 1.093 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário, assentando a invalidade "da cobrança, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte, do diferencial de alíquota do ICMS, na forma do Convênio nº 93/2015, ausente lei complementar disciplinadora", vencidos os Ministros Nunes Marques, Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes e Luiz Fux (Presidente). Em seguida, por maioria, foi fixada a seguinte tese: "A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei



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

Fis. 301

Ass. 105

TATE-SEFIN/RO

complementar veiculando normas gerais", vencido o Ministro Alexandre de Moraes. Por fim, o Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado para que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão produzirá efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/2015, cujos efeitos retroagem à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. Ficam ressalvadas da proposta de modulação as ações judiciais em curso. Vencidos, nesse ponto, o Ministro Edson Fachin, que aderiu à proposta original de modulação dos efeitos, e o Ministro Marco Aurélio (Relator), que não modulava os efeitos da decisão. Redigirá o acórdão o Ministro Dias Toffoli. Plenário, 24.02.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF)." (grifei)

Destarte, com a modulação dada na decisão do Supremo Tribunal Federal, o sujeito passivo, reitero, estava obrigado a recolher, em consequência da operação que realizou, o DIFAL/ICMS para o estado de Rondônia.

Quando a responsabilidade pelo pagamento do DIFAL-ICMS a Rondônia, não resta dúvida. Por determinação da Constituição Federal, trata-se de obrigação imputada ao autuado, conforme estabelece o art. 155, § 2º, VIII, "b".

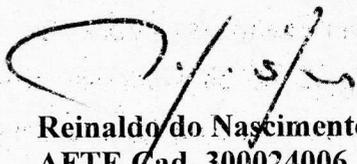
Em vista de todo o exposto, a autuação deve ser mantida.

## 2. Voto.

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão monocrática proferida, que julgou procedente o auto de infração.

É como voto.

TATE, Sala de Sessões, 13/07/2022

  
**Reinaldo do Nascimento Silva**  
AFTE Cad. 300024006  
Julgador Relator

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**

**PROCESSO** : Nº 20182900300651  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 171/2020  
**RECORRENTE** : C. L. A. – DISTRIB. DE VEÍCULOS E IMP. E EXP. LTDA  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RELATOR** : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA

**RELATÓRIO** : Nº 293/2020/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

**ACÓRDÃO Nº 243/2022/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : **IMPOSTO E MULTA – DEIXAR DE RECOLHER O ICMS (DIFAL) – OCORRÊNCIA.** O sujeito passivo, com sede no estado de São Paulo, vendeu veículo novo a cliente domiciliado em Rondônia, não contribuinte do ICMS; hipótese que, em razão da Emenda Constitucional nº 87/15, do convênio ICMS 93/15 e da modulação de efeitos dada pelo Supremo Tribunal Federal nas decisões da ADI 5469 e RE 1287018, impõe a ele a responsabilidade pelo pagamento do ICMS (DIFAL) a Rondônia. Ausência de recolhimento, resta comprovada a ocorrência de infração à legislação tributária. Infração fiscal não ilidida. Mantida a decisão singular, que julgou procedente o auto de infração. Recurso Voluntário desprovido. Decisão Unânime.

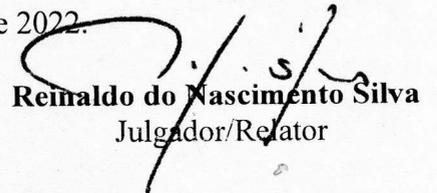
Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS – TATE**, à unanimidade, em conhecer do recurso de voluntário interposto para no final negar-lhe provimento, mantendo a decisão de primeira instância, que julgou **PROCEDENTE** o auto de infração, conforme voto do julgador relator, constante dos autos, que faz parte integrante da presente decisão. Participaram do julgamento os Julgadores: Reinaldo do Nascimento Silva, Amarildo Ibiapina Alvarenga, Leonardo Martins Gorayeb e Dyego Alves de Melo.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL/PROCEDENTE**  
RS 24.897,60.

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

TATE, Sala de Sessões, 18 de julho de 2022.

  
**Anderson Aparecido Arnaut**  
Presidente

  
**Reinaldo do Nascimento Silva**  
Julgador/Relator