



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

SUJEITO PASSIVO: *B2W COMPANHIA DIGITAL*

ENDEREÇO: *Sacadura Cabral, 102 - Saúde - Rio de Janeiro/RJ - CEP: 20081-902*

PAT Nº: *20212900100157*

DATA DA AUTUAÇÃO: *10/08/2021*

CAD/CNPJ: *00.776.574/0033-33*

CAD/ICMS: *00000005912539*

DECISÃO NULO Nº: 2021/1/11/TATE/SEFIN

1. Promover a circulação de mercadoria alcançada pela EC87/2015, sem apresentar o comprovante de recolhimento do DIFAL, a cargo do remetente – Necessidade prévia de Designação Fiscal de Estabelecimento – DFE para fiscalização - Ocorrência. 2. Defesa tempestiva. 3. Infração ilidida. 4. Auto de infração nulo.

1 - RELATÓRIO

O sujeito passivo acima qualificado foi autuado por ter promovido a venda de mercadorias através dos DANFES nº 9211, 9378 e 9534, destinadas ao consumidor final situado neste Estado, sem providenciar o recolhimento do ICMS do diferencial de alíquotas devido ao Estado consumidor. A EC 87/15 dispõe que caberá ao Estado do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota do Estado destinatário e a alíquota interestadual quando destinem bens e serviços ao consumidor final não contribuinte do ICMS. Demonstrativa da base de cálculo: R\$ 9.631,27 (Valor da operação) X 5,5% (Difal) = R\$ 529,71 X 90% (Multa) = R\$ 476,74.

Para a capitulação legal da infração foram indicados arts. 269, 270-I-c, 273 e 275 do Anexo X do RICMS/RO, aprovado pelo Dec. Nº 22.721/2018, c/c a EC 87/2015, e para a multa art. 77-IV-a-1 da Lei 688/96.

O crédito tributário, à época da lavratura, tem a seguinte composição:

Tributo ICMS	R\$ 529,71
Multa	R\$ 476,74
Juros	R\$ 0,00
Atualização Monetária	R\$ 0,00
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 1.006,45

O sujeito passivo foi regularmente notificado da autuação pela via DET, fls.12, e apresentou defesa tempestiva em anexo.

2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

Na impugnação, o sujeito passivo informa inicialmente que impetrou o Mandado de Segurança nº 7017117-29.2019.8.22.0001, que tramita perante a 2ª Vara da Fazenda Pública do Estado de Rondônia questionando a exigência do Diferencial de Alíquota do ICMS (“DIFAL”) por este Estado, nas operações de venda interestadual de mercadorias a consumidores finais localizados neste Estado (Doc. 04).

E que nesta ação sobreveio decisão, proferida pelo Juízo da 2ª Câmara Especial, em 15/07/2021, determinando que o impetrado, Superintendente de Controle e Fiscalização da SEFAZ/RO, se abstenha de exigir o DIFAL da empresa, ora impugnante (Doc. 06).

Dessa forma, a impugnante pede seja cancelada a exigência do DIFAL consubstanciada no auto de infração nº 20212900100157, em cumprimento à decisão judicial proferida em favor da empresa, nos termos do art. 151, IV do CTN, requerendo, ainda, a improcedência do auto de infração lavrado, entendendo ser medida de rigor.

E quanto ao mérito aduziu que, embora os argumentos acima expostos sejam suficientes para cancelar a exigência em comento, ressaltou ainda que o auto de infração não mereceria prosperar por outras razões, tendo em vista que enquanto não for editada lei complementar para regulamentar a matéria, o Estado de Rondônia não poderia exigir o referido tributo dos contribuintes, com base nos seguintes argumentos:

- a) Que a CF/88 (arts. 146, I, III, e 155, XII, alíneas “a”, “d” e “i”) prevê que cabe à lei complementar nacional dispor sobre conflitos de competência e definir os contribuintes, estabelecimentos responsáveis, fatos geradores, base de cálculo, e local das operações em matéria de ICMS;
- b) Que o STF já decidiu que a exigência de diferencial de alíquota de ICMS por lei estadual somente é válida se tiver suporte em lei complementar, e confirmou que a LC 87/1996 não trata sequer do DIFAL exigido na compra interestadual de bens (RE 580.903, julgado em 28/04/2015)(RE 580.903, j. 28/04/2015);
- c) E que também o STF já declarou inconstitucional exigência de ICMS prevista em lei ordinária editada antes da edição de lei complementar que disciplinou uma nova hipótese de incidência de imposto introduzida por emenda constitucional (RE 439.796, julgado em 06/11/2013);
- d) Que na ADI 5.866, a Ministra Cármen Lúcia, reiterou o entendimento de que as regras gerais de ICMS devem ser disciplinadas por lei complementar, confirmando que “as determinações dos arts. 146, III e 155, §2º, XII, da Constituição da República direcionam-se à lei complementar nacional, na qual devem ser estabelecidas diretrizes básicas para regulamentação geral do imposto que ... a despeito de sua instituição reservada à competência estadual é de configuração nacional”;
- e) Que o próprio CONFAZ, por meio de sua assessoria jurídica (a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional — PGFN), quando analisou se a EC 87/2015 seria autoaplicável para a exigência do DIFAL pelos Estados de destino nas operações interestaduais, em resposta a consulta formulada pelo Estado de São Paulo, concluiu negativamente, afirmando inclusive que: “a previsão do diferencial de alíquota no Texto Constitucional não supre a necessidade de edição de lei complementar” (Parecer nº 1.226/2015);
- f) Que a Lei Complementar 87/1996 (por meio da qual o Congresso Nacional editou as normas gerais do ICMS) não prevê as regras necessárias para viabilizar a aplicação da Emenda Constitucional 87/15, pois não veicula regras para dirimir os conflitos de competência sobre o DIFAL entre as Unidades da Federação nem tampouco disciplina quais seriam os seus contribuintes e estabelecimentos responsáveis, nem sua base de cálculo, e muito menos o local das operações sujeitas ao imposto);
- g) Que a necessidade de previsão das regras do DIFAL em lei complementar já foi reconhecida pelo Congresso Nacional, no qual tramita o Projeto de Lei Complementar 325/2016, que tem o objetivo de introduzir na LC 87/1996 as regras necessárias sobre o DIFAL;
- h) Que o Convênio ICMS nº 93/2015, do CONFAZ, não supre a referida necessidade de lei complementar nacional para viabilizar a (válida) instituição do DIFAL pelas Unidades da Federação. Aliás, ao editar o referido convênio, o CONFAZ invadiu a competência do Congresso Nacional para editar as regras gerais sobre o DIFAL. Tanto isso é verdade que está em tramitação na Câmara dos Deputados o Projeto de Decreto Legislativo nº 318/2016, que

visa a sustar os efeitos do Convênio ICMS nº 93/2015, conforme trecho colacionado da conclusão do parecer do relator;

i) Que o Professor Roque Antonio Carrazza, um dos mais respeitados estudiosos do ICMS no País, no parecer anexado nestes autos, concluiu pela inconstitucionalidade da exigência do DIFAL de que trata a EC 87/2016 antes da sua regulamentação por lei complementar nacional.

Que em 24 de fevereiro de 2021, o Supremo Tribunal Federal concluiu o julgamento conjunto do Recurso Extraordinário nº 1.287.019, leading case no Tema 1093, e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) no 5469, no sentido de que é inconstitucional a cobrança do DIFAL antes da edição de uma lei complementar que discipline a Emenda Constitucional no 87/2015, sendo sido 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 complementar veiculando normas gerais*".

E que, além disso, a Suprema Corte modulou os efeitos da decisão, de modo que ela passe a produzir efeitos a partir de 01.01.2022, ressalvando-se os processos em curso (tal como no caso do processo ajuizado pela empresa, ora impugnante), em relação aos quais a decisão tem efeitos imediatos, inclusive para o passado, conforme transcrição da ata do julgamento do Tema 1093, assim como da ata do julgamento da ADI 5469, trazidos à baila.

Lembrando, ainda, que, conforme já relatado, tendo em vista não concordar com a exigência do DIFAL antes da edição de lei complementar sobre a matéria, a impugnante impetrou na data de 12.04.2019 o Mandado de Segurança no 7017117-29.2019.8.22.0001, em trâmite perante a 2ª Vara da Fazenda Pública Estadual da Comarca de Rondônia para discutir o tema.

Com isso, restou definido o desfecho do julgamento da tese em debate, uma vez que, por força do art. 927, incisos I e III, do CPC, o entendimento do STF nesses precedentes deve ser, necessariamente, aplicado nestes autos, motivo pelo qual entende que deve o auto de infração ser cancelado.

Ressaltando, por fim, que a imposição de multa decorre de suposto descumprimento de obrigação principal, o que, diga-se de passagem, não ocorreu no caso em tela, porquanto efetuados os depósitos judiciais do valor em exigência, dentro do prazo legalmente previsto.

Por todo o exposto, requereu a impugnante:

- a) Seja reconhecida a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários em questão, em observância à decisão judicial proferida em favor da empresa, nos termos do art. 151, IV do CTN;
- b) Seja acolhido integralmente o pedido de impugnação do crédito tributário efetuado mediante auto de infração, e, por via de consequência, cancelar a exigência nele consubstanciada;
- c) Na remota hipótese de manutenção da cobrança, o que não se acredita, que seja determinado o cancelamento da multa aplicada.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

Conforme consta na peça básica, a autuação ocorreu por ter o sujeito passivo promovido a venda de mercadorias através dos DANFES nº 9211, 9378 e 9534, destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS situado neste Estado, sem providenciar o recolhimento do ICMS do diferencial de alíquotas devido ao Estado consumidor, nos termos da EC 87/15, a qual dispõe que caberá ao Estado do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota do Estado destinatário e a alíquota interestadual quando destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, sujeitando-se, assim, à cobrança do imposto devido e demais consectários legais, bem como à aplicação da penalidade cabível.

Regularmente notificado, o sujeito passivo alegou em sua impugnação que, embora tenha impetrado, na data de 12.04.2019 o Mandado de Segurança nº 7017117-29.2019.8.22.0001, em trâmite perante a 2ª Vara da Fazenda Pública Estadual da Comarca de Rondônia para discutir o não recolhimento do DIFAL cobrado no presente auto de infração, vem cumprindo a obrigação principal, por meio de depósitos judiciais do valor em exigência, dentro do prazo legalmente previsto, e que em 24 de fevereiro de 2021, o STF concluiu o julgamento em conjunto do Recurso Extraordinário nº 1.287.019, *leading case* no Tema 1093, e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5469, no sentido de que é inconstitucional a cobrança do DIFAL antes da edição de uma lei complementar que discipline a Emenda Constitucional nº 87/2015, sendo fixada a tese de que "*A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais*", sendo, assim, razões suficientes para o cancelamento da exigência consubstanciada no auto de infração impugnado.

Pois bem, após a análise dos autos, verifica-se ser a questão posta de fácil deslinde, podendo-se adiantar que a presente ação fiscal não se sustenta, pelos motivos a seguir aduzidos.

É cediço que na atividade administrativa de lançamento para constituição do crédito tributário todos os seus elementos constitutivos devem ser, indubitavelmente, identificados, sob pena de se constituir um crédito ilícito e incerto. Assim é que, o CTN em seu art. 142 estabelece tais premissas:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Neste sentido, vê-se que o crédito tributário ora constituído, padece de vício formal, consistente na ausência nos autos de Designação Fiscal de Estabelecimento – DFE, que se traduz em atos preparatórios e procedimentos que antecedem ao lançamento do crédito tributário, conforme previsto no art. 65-V da Lei 688/96, c/c o Parágrafo único do art. 1º e art. 4º, que se traz à colação, da IN Nº 011/2008/GAB/CRE:

Art. 65. O Auditor Fiscal de Tributos Estaduais está impedido de exercer atividade de fiscalização, diligência ou perícia junto a sujeito passivo:

(...)

V – sem expressa designação da autoridade administrativa competente, salvo nos casos de flagrante infracional em operações com mercadorias ou bens em trânsito ou em serviços de transporte intermunicipal ou interestadual em andamento. (NR Lei no 828, de 07/07/99

- D.O.E. de 09/07/99) (G.n.)

Art. 4º A Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE), emitida pelo Gerente de Fiscalização, objetiva a verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo, relativas a tributos administrados pela Secretaria de Estado de Finanças, podendo resultar na constituição de crédito tributário.

A par dos dispositivos acima mencionados, e compulsando os documentos fiscais objeto da autuação de fls. 03/05, com data de 03.05.2021, verifica-se que **não se tratava,efetivamente, de flagrante infracional em operações com mercadorias ou bens em trânsito ou em serviços de transporte intermunicipal ou interestadual em andamento** (já que o auto foi lavrado mais de três meses depois, em 10.08.2021), como destacado no artigo 65-V da Lei 688/96, circunstância esta que impede a fiscalização apuratória de supostos fatos geradores do ICMS da maneira perpetrada pelos fiscais plantonistas, sendo imprescindível para o ato de fiscalização a expedição de DFE por autoridade competente, a teor do art. 4º retro mencionado, o que não ocorreu.

Dessa forma, em vista dos fatos e das provas dos autos, e considerando que a ação fiscal não obedeceu aos requisitos legais previstos na norma tributária de regência para a sua efetiva atuação (ausência de DFE), decido pela nulidade do auto de infração por vício formal, sem julgamento do mérito, ressaltando ser de responsabilidade da GEFIS/CRE/SEFIN, a possibilidade, ou não, de aplicação do art. 173-II do CTN ao caso sob exame, isto é, reconstituição do crédito tributário.

4 - CONCLUSÃO

De acordo com o previsto no art. 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário - TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157 de 24/07/00, **JULGO NULO** o auto de infração e **INDEVIDO** o crédito tributário de R\$ 1.006,45 .

Em decorrência do exposto no § 1º, I, do art. 132 da Lei nº 688/96, não interponho recurso de ofício.

5 - ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o contribuinte autuado da decisão de Primeira Instância.

Porto Velho(RO), 15/10/2021.

Elder Basílio e Silva

*AFTE Cad. *****626*

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

Elder Basílio e Silva, Auditor Fiscal, ***626, Data: 15/10/2021, às 6:24.**

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

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.

A autenticidade pode ser conferida no site <https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos>, informando o código: 57f0-97ee-280f-f684