



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

**SUJEITO PASSIVO:** *SYNAPCOM COMERCIO ELETRONICO LTDA*

**ENDEREÇO:** *Avenida das Nações Unidas, 12901 - Cidade Monções - São Paulo/SP - CENU - Torre Norte CEP: 04578-910*

**PAT Nº:** *20222910400014*

**DATA DA AUTUAÇÃO:** *02/08/2022*

**CAD/CNPJ:** *27.932.734/0005-99*

**CAD/ICMS:** *00000005790000*

**DECISÃO PARCIAL Nº: 2023/1/159/TATE/SEFIN**

1. Não recolhimento do ICMS-DIFAL | Venda a consumidor em RO | art. 77, IV, a, 1, Lei 688/96. 2. Defesa tempestiva 3. Infração parcialmente ilidida 4. Auto de infração parcial procedente.

**1 - RELATÓRIO**

O sujeito passivo foi autuado em flagrante infracional com mercadorias em trânsito por que teria promovido circulação de mercadorias, através da Nota Fiscal eletrônica nº 02126289, emitida em 27/07/2022, destinada a consumidor final situado neste Estado, sem providenciar antecipadamente o recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota devido ao Estado de Rondônia, conforme previsto na EC nº 87/2015, Lei do ICMS/RO e RICMS/RO/2018.

A infração por descumprimento de obrigação fiscal principal foi capitulada nos artigos 270, I, "c"; 273; 275, todos do Anexo X do RICMS/RO/2018, c/c EC 87/2015.

A penalidade foi aplicada de acordo com o art. 77, inciso IV, alínea “a”, item 1, da Lei 688/96.

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

Tributo ICMS	R\$ 544,32
Multa	R\$ 488,09
Juros	R\$ 0,00
Atualização Monetária	R\$ 0,00
<b>TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>R\$ 1.032,41</b>

O sujeito passivo foi notificado da autuação por via postal, em 06/09/2022, sendo apresentada defesa tempestiva a qual passo a analisar.

A exigibilidade do auto de infração encontra-se suspensa.

## **2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA**

A defesa apresenta, em síntese, os seguintes argumentos, assim numerados pela impugnante:

### **II.1.2 – A nulidade do Lançamento - A incontestada suspensão da exigibilidade do crédito tributário – Inteligência do artigo 151, II do CTN:**

Aduz que teria impetrado Mandado de Segurança nº 7005159- 41.2022.8.22.0001, junto à Vara da Fazenda Pública da capital para questionar a incidência do ICMS/DIFAL. Teria depositado judicialmente, desde então, a integralidade dos valores do ICMS supostamente devidos a Rondônia, que entende inexigíveis. Invoca o inciso II do artigo 151 do CTN. A impetração do Mandado de Segurança garantiria seus efeitos a partir da impetração, assim, deveria o Auto de Infração ser nulificado.

### **II.2 – O mérito**

**II.2.1 – A impossibilidade de cobrança do ICMS DIFAL no exercício de 2022 – Lei Complementar n.º 190, de 4 de janeiro de 2022: a necessária observância dos princípios da anterioridade de exercício e da anterioridade nonagesimal, previstos no artigo 150, III, “b” e “c” da CF/88:**

Argumenta que a cobrança do ICMS/DIFAL com base somente na EC 87/2015 teria sido julgada

como inconstitucional pelo STF. O Convênio ICMS 93/2015 não supriria a necessidade de Lei Complementar nacional para viabilizar a instituição do DIFAL. Invoca o entendimento formado no STF – Tema 1093, onde a decisão do STF teria declinado pela inconstitucionalidade da cobrança da DIFAL e modulado seus efeitos e partir de 2022.

A Lei Complementar 190/2022, advinda desse entendimento, dependeria ainda de obediência aos princípios da anterioridade de exercício (anualidade – 150, III, “b”, da CF) e nonagesimal (art. 150, III, “c”, da CF), esta última imposta expressamente no próprio artigo 3º da referida LC. Nesse diapasão, tendo sido a LC publicada em 05/01/2022, só poderia produzir efeitos em 2023.

#### **II.2.2 – Subsidiariamente: a impossibilidade de cobrança do ICMS DIFAL no exercício de 2022 diante da inexistência de lei estadual posterior à Lei Complementar n. 190/2022 instituindo a cobrança do ICMS DIFAL:**

Afirma que não caberia cobrança do ICMS/DIFAL em 2022, em função dos preceitos constitucionais já citados. Entende necessária edição de nova lei estadual, posterior à LC 190/2022, para viabilizar a exigência do ICMS/DIFAL. Conclui que haveria improcedência da autuação, diante da ilegitimidade da cobrança.

#### **II.2.3 – Subsidiariamente: O não cabimento da Multa de 90% sobre valores que ainda são objeto de discussão judicial e se encontram devidamente depositados em juízo:**

Argumenta que se ainda há discussão judicial em andamento, as operações com consumidor final de Rondônia não poderiam ser objeto de autuação fiscal.

Pede, ao final, pelo reconhecimento da nulidade do lançamento em auto de infração, ou cancelamento da exigência fiscal pela ilegitimidade de cobrança, face à anterioridade tributária, ou pela inexistência de Lei Estadual posterior à LC 190/2022, ou pelo afastamento da multa, em caso de não acolhimento das teses anteriores.

### **3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO**

A autuação se deu por ter, o sujeito passivo, promovido venda de mercadoria destinada a consumidor final situado neste Estado, sem providenciar o recolhimento do “ICMS - Diferencial de Alíquota” devido ao Estado consumidor, conforme previsto na Emenda Constitucional nº 87/2015, na Lei do ICMS/RO e no Regulamento do ICMS/RO/2018. Esta é a acusação fiscal que pesa contra a Impugnante.

A nota fiscal transitou pelo Posto Fiscal de Vilhena/RO na data da autuação, sem recolhimento do ICMS devido a Rondônia, revestindo o fato em “flagrante infracional com mercadoria em trânsito”, o que permite a intervenção fiscal direta.

A primeira tese defensiva apresentada entende que haveria impedimento de exigibilidade do auto de infração em função da impetração de mandado de segurança contra a fazenda pública de Rondônia. De fato, a interpelação judicial suspende a exigibilidade, impedindo atos de cobrança, mas não impede ou interrompe a tramitação processual deste PAT. Isso, porque a “cobrança” só poderia ocorrer depois do trânsito processual administrativo, em se confirmando a exigibilidade.

Ainda em análise da preliminar, o inciso II do artigo 151 do CTN invocado pela impugnante impediria de fato a exigibilidade do crédito tributário. Daí, previamente a esta decisão, este julgador diligenciou em busca de informações acerca da situação do processo judicial impetrado pela ora impugnante. Como resultado, foi encaminhado pela douta Procuradoria Geral do Estado – PGE/RO – a informação de que foi julgada a citada ação judicial com deferimento parcial da segurança. O entendimento judicial é que apenas a anterioridade nonagesimal seria aplicável, após a vigência da Lei Complementar 190/2022. Em razão disso, afasto a tese defensiva preliminar. A decisão singular encontra-se apenas ao presente PAT.

Permito-me transcrever parte do teor da informação prestada pela douta procuradoria geral do estado – PGE/RO:

*“Nos autos 7005159-41.2022.8.22.0001 - Mandado de Segurança Cível, a impetrante SYNAPCOM COMERCIO ELETRONICO LTDA busca afastar a incidência do diferencial de alíquota de ICMS no exercício de 2022.*

*A medida liminar foi indeferida mas na sequência adveio Sentença concedendo parcialmente a segurança, determinando ao Estado que I) se abstenha de cobrar o ICMS DIFAL de consumidor final não contribuinte, antes dos 90 dias da promulgação da LC 190/2022; II) se abstenha de qualquer ato sancionatório e III) se abstenha de realizar apreensão de mercadorias na impetrante, quando transitarem nos postos de fiscalização do Estado, utilizando-se a apreensão como condição de exigibilidade do tributo (ICMS-DIFAL).*

*Assim, com relação ao período de 05/01/2022 a 05/04/2022, estaria livre a SYNAPCOM do ICMS/DIFAL.*

*Porém, a Sentença não se estabilizou pois foi recorrida tanto pela impetrante*

*quanto pelo Estado.*

*Em sua Apelação a autora pede a extensão da inexigibilidade do tributo para todo o exercício de 2022.*

*O Estado, por sua vez, pede a denegação da segurança, mesmo em relação ao período de 90 dias da promulgação da LC 190/2022.*

*Não há notícias de efeito suspensivo atribuído a qualquer um dos recursos. Sendo assim, a cobrança do DIFAL/ICMS embasado na LC 190/2022 em face da contribuinte SYNAPCOM permanece válida e possível.”*

A impugnante agregou à defesa documentos comprobatórios de depósito em conta judicial referente à nota fiscal emitida no período fiscalizado (DOC 04 e DOC 05) onde consta a nota fiscal objeto da autuação. O depósito contempla a integralidade do ICMS ora exigido.

Percebe-se que havendo depósito judicial, haverá suspensão da exigibilidade do crédito tributário, posto que aplicável o inciso II do artigo 151 do CTN.

Afasto a segunda parte da tese preliminar de nulidade, pois como já visto o lançamento fiscal não impede a tramitação deste processo até a fase de cobrança, ou seja, a exigibilidade em si.

As teses de mérito e de direito estão interligadas, por isso analisaremos conjuntamente.

Convêm ressaltar que a decisão do STF (tema 1093), citada na defesa, entende pela inaplicabilidade direta de lei estadual, enquanto não normatizada por lei complementar. Os efeitos da decisão, contudo, foram modulados para vigorar a partir de 01/01/2022. Esse procedimento foi adotado para não prejudicar as receitas estaduais já combatidas pela Pandemia/COVID. Sobreveio a Lei Complementar 190/2022 com intuito de disciplinar a matéria constitucional.

O princípio da anualidade (anterioridade de exercício) é inaplicável, pois o DIFAL já estava previsto na legislação estadual (Lei 3699/2015), sendo por isso recepcionado na nova ordem normativa complementar (LC 190/2022). Não houve majoração do tributo que estava sendo cobrado anteriormente e não houve surpresa tributária aos contribuintes, então não há que se aplicar a “anterioridade de exercício”. Na prática, o advento da Lei Complementar 190/2022 convalidou as leis já editadas que tratavam da matéria.

Aliás, o próprio CTN (Lei 5.172/1966) foi recepcionado diante da nova ordem constitucional (CF de 1988), não sendo necessária edição de novo código tributário.

Com relação à “anterioridade nonagesimal”, contudo, a lei complementar 190/2022 expressamente previu a “vacatio legis” de noventa dias no seu artigo 3º:

*“Art. 3º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, observado, quanto à produção de efeitos, o disposto na alínea “c” do inciso III do caput do art. 150 da Constituição Federal”.*

Assim, publicada a lei complementar em 05/01/2022, o ICMS/DIFAL só pode ser cobrado por Rondônia a partir do dia 06/04/2022. Esse entendimento consta da decisão monocrática do “mandamus” recorrido.

A nota fiscal juntada ao auto de infração foi emitida no mês de julho de 2022 e continha o destaque do ICMS/DIFAL devido à UF/Destino (campo “Dados Adicionais/Informações Complementares”), o que denota que a empresa tinha conhecimento da exigibilidade do DIFAL por Rondônia, quando da ocorrência fiscal ora combatida.

Esclarecidos os fatos, há de se ressaltar que Rondônia já havia introduzido a exigência tributária em sua legislação (lei estadual e Regulamento de ICMS) no ano de 2015, com base de cálculo e alíquotas aplicáveis perfeitamente definidas, não causando “surpresa tributária”. Portanto, inarredável o direito do Estado de Rondônia ao tributo elidido.

Os fatos descritos no auto de infração ocorreram após a “vacatio legis”. Assim, a tributação está correta.

O ICMS lançado neste auto de infração é, portanto, exigível e atende aos requisitos formais de lançamento e constituição.

Os valores estão corretamente definidos e sua cobrança é legal.

O PAT decorrente deste auto de infração segue tramitação formalmente regular.

Com relação à tese subsidiária, de afastamento da multa de 90%, acato o argumento, em consonância com o entendimento expresso no ENUNCIADO-TATE-008. O depósito judicial da íntegra do ICMS exigido impede a exigibilidade de multa. Decido pela procedência da exigibilidade do ICMS/DIFAL e pela improcedência da multa penal, já que o depósito do montante garante o valor pleiteado pelo Estado.

#### **4 - CONCLUSÃO**

De acordo com o previsto no artigo 12, I, da Lei nº 912, de 12 de julho de 2000, no uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário

– TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157, de 24 de julho de 2000, **JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal.

Declaro **devido** o crédito tributário de R\$ 544,32 (quinhentos e quarenta e quatro reais e trinta e dois centavos), em valor de ICMS composto à data da lavratura, sujeito a atualização na data do efetivo pagamento.

Declaro **indevida** a multa de R\$ 488,09 (quatrocentos e oitenta e oito reais e nove centavos).

	DEVIDO	INDEVIDO
Tributo ICMS	R\$ 544,32	R\$
Multa	R\$	R\$ 488,09
Juros	R\$	R\$
Atualização Monet.	R\$	R\$
TOTAL	R\$ 544,32	R\$ 488,09

Desta decisão deixo de recorrer de ofício à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, face ao previsto no inciso I do § 1º do artigo 132 da Lei nº 688/96.

## 5 - ORDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a pagar ou parcelar o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, garantido o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal futura.

*Porto Velho, 24/04/2023.*

***RUDIMAR JOSÉ VOLKWEIS***

***JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA***



Documento assinado eletronicamente por:

**RUDIMAR JOSE VOLKWEIS, Auditor Fiscal,**

, Data: **24/04/2023**, às **17:53**.

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