



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

**PROCESSO** : 20182900300916  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 0878/2021  
**RECORRENTE** : REPREMIG REP. E COM. DE MINAS GERAIS LTDA.  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.  
**RELATOR** : JULGADOR - ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE  
CARVALHO  
**RELATÓRIO** : Nº 294/21/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

**02 – VOTO DO RELATOR**

A autuação ocorreu em razão de o sujeito passivo promover a circulação de mercadoria alcançada pela EC 87/15, onde dispõe que caberá ao Estado de Rondônia o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual quando destinem bens e serviços a consumidor final (não contribuinte), sem apresentar o comprovante de recolhimento de ICMS devido a este Estado. Tal responsabilidade pelo recolhimento do ICMS fica a cargo da empresa remetente da mercadoria. Trata-se da NFe 12036. Operação sob fiscalização conjunta com o Fisco de origem. Foram indicados para a infringência os art. 270, I, c, art. 273, art. 275, todos do Anexo X do RICMS/ RO aprov. Dec. 22.721/18 e EC 87/15 e para a penalidade o artigo 77, inciso IV, alínea “a”, item 1 da Lei 688/96.

A autuada foi cientificada via Correios por meio de Aviso de Recebimento AR BI 1700229937 BR em 19/02/2019 conforme fl. 06. Apresentou sua Defesa Tempestiva em 28/02/2019, fl. 07-25. Posteriormente a lide foi julgada procedente em 1ª Instância, conforme decisão às fls. 28-36 dos autos. A decisão singular foi notificada ao sujeito passivo em 09/03/21, via Correios por meio de Aviso de Recebimento AR BZ 170111301 BR conforme fl. 37.

Irresignada a autuada interpõe recurso voluntário em 11/03/2021 (fls. 38-67) contestando a decisão “a quo”, traz: da síntese da autuação, da insubsistência do auto de infração, recorrente sujeita ao regime de substituição tributária – aplicação na



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

espécie do Convênio 92/15 e da declaração de inconstitucionalidade do Convênio 93/15 – julgamento de mérito em repercussão geral do RE1287019 e da Ação Direta de Inconstitucionalidade 5469.

É o breve relatório.

**02.1 – DA ANÁLISE DOS AUTOS E FUNDAMENTOS DO VOTO**

A exigência fiscal ocorre em razão de o sujeito passivo promoveu a circulação de mercadorias alcançadas pela EC 87/15, onde dispõe que caberá ao Estado destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual quando destinem bens e serviços a consumidor final (não contribuinte), sem apresentar o comprovante de recolhimento do ICMS devido a este Estado. Tal responsabilidade pelo recolhimento do ICMS fica a cargo da empresa remetente da mercadoria. A decisão de procedência da primeira instância foi cientificada via Correios em 09/03/2021.

**Razões do Recurso**

Em sede de recurso a recorrente traz: da síntese da autuação, da insubsistência do auto de infração, recorrente sujeita ao regime de substituição tributária – aplicação na espécie do Convênio 92/15 e da declaração de inconstitucionalidade do Convênio 93/15 – julgamento de mérito em repercussão geral do RE1287019 e da Ação Direta de Inconstitucionalidade 5469.

Explica da infração e faz um arrazoado demonstrando que por força do Convênio 155/2015 e Convênio 92/2015, o contribuinte substituído já recolheu antecipadamente o ICMS devido na operação por força da substituição tributária, sendo que qualquer tentativa de nova exigência incorre em bitributação.



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

Explica que comercializa produtos de informática e participa de processos licitatórios. Estes produtos são tributados por ST, com isso encerra-se a fase de tributação, não podendo ser cobrado novamente.

Explica o Convênio 92/15 e que todos os produtos nele citados são tributados por ST. É impensável que no Estado Democrático de Direito possa ter insegurança jurídica ficando à mercê de subjetivismo de agentes fiscalizadores.

Cita a EC 87/15 e as alterações feitas na CF. A Emenda alterou somente os incisos VII e VIII do §2 do art. 155 da CF. Trata-se operações de bens para consumidor final, contribuinte ou não do ICMS localizado em outro Estado da Federação.

Não houve alteração nenhuma na alínea “b” do inciso XII do §2 do art. 155 da CF que disciplina a substituição tributária. Se aplicar o diferencial de alíquotas sobre produtos que já pagaram o tributo via ST, implica em verdadeiro bis in idem.

A substituição tributária se aplica as operações internas e interestaduais, pois não há nenhuma norma que alterou esta sistemática. A definitividade de tributação só não acontece se o fato presumido não acontece. O imposto recolhido corretamente é definitivo.

Como não é possível a restituição, é impossível a aplicação do Convênio 93/15.

Traz uma Orientação Tributária DOLT/SUTRI 001/2007 de Minas Gerais que trata dos limites e hipóteses da restituição do tributo no caso de ST do Convênio 92/15. Faz todo um arrazoado sobre a substituição tributária, sendo esta uma técnica de tributação para as operações seguintes sem contudo, elevar a carga tributária que pudesse onerar a cadeia produtiva e o consumidor final. Cita o alínea “b”, XII, §2 do art. 155 da CF, art. 6, §1, art. 8, I, II, “a”, “b” e “c”, §§5 e 6 e art. 9 da LC 87/96 e cita os art. 102 e 199 do CTN e Cláusula segunda do Convênio 92/15 se aplica a sistemática da ST nas mercadorias listadas nos Anexos II e XXIX sendo excluídos da sistemática do Convênio 93/15, pois o ICMS foi cobrado de forma antecipada, independentemente do



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

Estado, em que esteja localizado o adquirente da mercadoria na operação subsequente. As mercadorias autuadas estão no Anexo XXIII com NCM 8443.31, 8443.32 e 8443.9.

Cita o §2 da Cláusula segunda com a obrigatoriedade de reprodução das mercadorias dos Anexos serem tratadas nas legislações estaduais. Sua Cláusula terceira cria o CEST – código especificador da substituição tributária. Os CEST utilizados são 21.016.00, 21.017.00 e 21.018.00.

Cita o Convênio 155/15 11 de dezembro de 2015 que convênios e protocolos que tratam sobre regimes ST e de antecipação de ICMS com encerramento da tributação continuam a produzir seus efeitos. Deixa claro que o Convênio 92/15 passa ser o paradigma para substituição tributária.

Traz o processo 7024222-57.2019.8.22.0001 da 1ª Vara de Execuções Fiscais de Porto Velho citando a decisão da magistrada que concorda com o recolhimento do tributo via ST e que não poderia ser cobrado diferencial de alíquota. Julgando procedente os embargos opostos.

Faz um arrazoado sobre a inconstitucionalidade do DIFAL citando o RE 1287019 e a ADIN 5469, pois não foi regulamentada via Lei Complementar e sim sob forma de Convênio. Reproduz parte da decisão e pede a improcedência da autuação.

Abaixo está o resultado do RE 1287019.

EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Emenda Constitucional nº 87/2015. ICMS. Operações e prestações em que haja a destinação de bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em estado distinto daquele do remetente. Inovação constitucional. Matéria reservada a lei complementar (art. 146, I e III, a e b; e art. 155, § 2º, XII, a, b, c, d e i, da CF/88). Cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/15. Inconstitucionalidade. Tratamento tributário diferenciado e favorecido destinado a microempresas e empresas de pequeno porte. Simples Nacional. Matéria reservada a lei complementar (art. 146, III,



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

d, e parágrafo único, da CF/88). Cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15. Inconstitucionalidade.

1. A EC nº 87/15 criou nova relação jurídico-tributária entre o remetente do bem ou serviço (contribuinte) e o estado de destino nas operações com bens e serviços destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS. O imposto incidente nessas operações e prestações, que antes era devido totalmente ao estado de origem, passou a ser dividido entre dois sujeitos ativos, cabendo ao estado de origem o ICMS calculado com base na alíquota interestadual e ao estado de destino, o diferencial entre a alíquota interestadual e sua alíquota interna.

2. Convênio interestadual não pode suprir a ausência de lei complementar dispendo sobre obrigação tributária, contribuintes, bases de cálculo/alíquotas e créditos de ICMS nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto, como fizeram as cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/15.

3. A cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, ao determinar a extensão da sistemática da EC nº 87/2015 aos optantes do Simples Nacional, adentra no campo material de incidência da LC nº 123/06, que estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte, à luz do art. 146, inciso III, d, e parágrafo único, da Constituição Federal.

4. Tese fixada para o Tema nº 1.093: “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”.

5. Recurso extraordinário provido, assentando-se a invalidade da cobrança do diferencial de alíquota do ICMS, na forma do Convênio nº 93/1, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte.

6. Modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado, de modo



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

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 deverá produzir 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 93/15, cujos efeitos deverão retroagir à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. Ficam ressalvadas da modulação as ações judiciais em curso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Luiz Fux, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, **por maioria de votos, apreciando o tema nº 1.093 da repercussão geral, em dar 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). Ademais, acordam, os Ministros, por maioria, em fixar 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”.** 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



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

**solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão deverá produzir 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 deverão retroagir 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. Sessão realizada por videoconferência - Resolução nº 672/20 – STF.**

**Razões da Decisão**

A lide é simples. O sujeito passivo ao remeter mercadorias para consumidor final no Estado de Rondônia deve recolher o Diferencial de alíquotas quando não estiver na sistemática do Simples Nacional conforme determina a EC 87/15.

Foi acostado o DANFE 12036, fl. 03, Consulta Optante Simples Nacional, fl. 04. Comprovou-se assim o não pagamento e que o sujeito passivo e não optante do Simples Nacional.

Infração tem sistemática capitulada nos art. 74-B, I, letra “c”, art. 74-D, art. 74-F e art. 74-J, I todos do RICMS - RO aprovado pelo Dec. 8321/98 c/c EC 87/15.

*Art. 74-A. 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 decreto.*

*Art. 74-B. Nas operações e prestações de serviço de que trata este decreto, o contribuinte que as realizar deve:*

*I – se remetente do bem:*

*(...)*

*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”;*

*(...)*

*Art. 74-D. O recolhimento do imposto a que se refere a alínea “c” dos incisos I e II do artigo 74-B deve ser efetuado por meio da Guia Nacional de*



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

*Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE ou outro documento de arrecadação, de acordo com a legislação da unidade federada de destino, por ocasião da saída do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação.*

(...)

*Art. 74-F. O contribuinte do imposto de que trata a alínea “c” dos incisos I e II do artigo 74-B, deve observar a legislação da unidade federada de destino do bem ou serviço.*

(...)

*Art. 74-J. Nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, no caso de operações e prestações que destinem bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outra unidade federada, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual deve ser partilhado entre as unidades federadas de origem e de destino, cabendo à unidade federada:*

*I – de destino:*

(...)

*EC 87/2015.*

Na ocorrência da hipótese acima, o sujeito passivo sujeitou-se à aplicação da penalidade prevista para a multa o art. 77, inciso IV, alínea “a”, item 1 da Lei nº 688/96, *in verbis*:

*Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

(...)

*IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

*a) multa de 90% (noventa por cento):*

*1. do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica;*

A entrada de qualquer mercadoria advinda de outro Estado da Federação incide o diferencial de alíquota, isto é, o sujeito passivo compra a mercadoria com incidência de alíquota de 7% ou 12% dependendo do Estado da Federação e recolhe a diferença, isto é, a diferença de 7 ou 12 em relação a alíquota interna do Estado de Rondônia de 17,5%. Ela incide sobre as mercadorias de revenda e sobre “mercadorias, bens, produtos ou outros” que se destina, não a revenda, mas ao uso ou consumo ou ativo “imobilizado”.



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

O sujeito passivo traz que se aplica o Convênio 92/15 e não o Convênio 93/15. Neste ponto, traz o julgamento do TJ RO 7024222-57.2019.8.22.0001 sobre o auto de infração 20162930509865 que teve julgamento de segundo grau com a seguinte Ementa *Apelação. Embargos à execução. ICMS. Substituição tributária progressiva. Convênio ICMS nº 92/2015. Encerramento da tributação, relativos às operações posteriores. Produtos constantes no Anexo XXII. Anulação das CDAs e extinção da execução fiscal. Recurso não provido.*

Esta decisão está pendente de Embargos de declaração conforme a movimentação do processo. Eles foram juntados no dia 23/06/2021 conforme sítio do TJ-RO. Não há trânsito em julgado e, além do mais, não vincula este Tribunal que possui entendimento diferente sobre o tema.

O entendimento da Secretária de Finanças de Rondônia está condizente com a Secretária do Fazenda do Estado de Minas Gerais que é o Estado de origem das mercadorias e sede do sujeito passivo. O RICMS/RO aprov. pelo Dec. 22721/18 traz no art. 271 do Anexo X e art. 35 e 36 da Parte Geral que permite aos contribuintes rondonienses se ressarcir na venda de produto tributado por ST que teve de recolher o diferencial de alíquotas para o Estado de destino.

*ANEXO X  
REGIMES ESPECIAIS, OPERAÇÕES E SISTEMAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO  
(...)  
PARTE 4  
OPERAÇÕES E SISTEMAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO  
(...)  
CAPÍTULO XXI  
DAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES INTERSTADUAIS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE  
SEÇÃO I  
DOS PROCEDIMENTOS A SEREM OBSERVADOS NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES QUE DESTINEM BENS E SERVIÇOS AO CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS, LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE FEDERADA*

*(...)  
Art. 271. O crédito relativo às operações e prestações anteriores deve ser deduzido do débito correspondente ao imposto devido à unidade federada de*



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

*origem, observado o disposto nos artigos 35 e 36 do Regulamento. (Convênio ICMS 93/15, cláusula terceira)*

(...)

**CAPÍTULO IV**

**DA COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO**

**SEÇÃO I**

**DAS DISPOSIÇÕES GERAIS**

*Art. 35. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outra unidade da Federação. (Lei 688/96, art. 30)*

*Art. 36. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, fica condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, com destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. (Lei 688/96, art. 35)*

O Estado de Minas Gerais tem a Orientação Tributária DOLT/SUTRI 002/2016 que explica esta mesma sistemática. O RICMS/02 de Minas Gerais traz na parte geral art. 66, §10, observado o art. 25 da Parte 1 do Anexo XV que trata da restituição de fato presumido que não se realizou conforme art. 23, I da parte 1 do Anexo XV. Portanto tem o direito ao ressarcimento conforme art. 24, §1, 1 da Parte 1

Abaixo está transcrito o subitem 1.3.3 da DOLT/SUTRI 002/2016:

**1.3.3. Operações e prestações interestaduais promovidas por contribuintes estabelecidos em Minas Gerais destinadas a consumidores finais, não contribuintes do ICMS**

Na operação interestadual destinada a consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outra unidade da Federação ou na prestação interestadual de serviço com destino a outra unidade da Federação, tomada por consumidor final não contribuinte do imposto, o cálculo do imposto relativo à operação ou prestação interestadual devido a Minas Gerais será realizado da seguinte forma:

1º) incluir, ao valor da operação ou prestação, o valor do imposto considerando a alíquota interna estabelecida para a mercadoria, bem ou serviço a consumidor final no Estado de destino, inclusive o adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT, quando houver;

2º) aplicar a alíquota interestadual prevista nas Resoluções do Senado Federal nos 22/1989 e 13/2012 sobre o valor resultante do cálculo acima;



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

3º) o valor do imposto devido a este Estado, na condição de unidade federada de origem, corresponderá ao valor obtido na forma do 2º passo.

Saliente-se que os contribuintes mineiros optantes pelo regime do Simples Nacional, ao promover operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS em outra unidade da Federação, devem apurar o imposto relativo à operação ou prestação interestadual devido a este Estado, conforme as regras previstas no citado regime.

Exemplificação do cálculo do imposto devido ao Estado de origem incidente sobre as operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS em outra unidade da Federação, promovidas por contribuinte mineiro que apura o imposto pelo regime normal (débito e crédito):

Operações e prestações interestaduais promovidas por contribuinte estabelecido em Minas Gerais (débito e crédito), destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS

- a) Valor da operação antes da inclusão do imposto por dentro R\$ 1.000,00
  - b) Inclusão do ICMS relativo à alíquota interna no destino no valor da operação, considerando-se a alíquota interna de 18% + 2% (adicional de alíquota previsto no §1º do art. 82 do ADCT) R\$ 1.250,00 (R\$ 1.000,00 / 1-alíquota interna) = (R\$ 1.000,00 / 0,80)
  - c) Aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação acrescido do ICMS devido no destino, considerando-se a alíquota interestadual de 12% R\$ 150,00 (R\$ 1.250,00 x 12%)
  - d) Valor do imposto devido a Minas Gerais (Estado de origem) R\$ 150,00
- Neste caso, o contribuinte mineiro, para calcular o valor do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual devido à unidade da Federação de destino, deverá observar a legislação do destino.

Portanto como provado acima, o sujeito passivo tem que recoiher o diferencial de alíquota e pedir o ressarcimento do pagamento efetuado via ST.

Sobre a hipótese de incidência, o sujeito passivo está equivocado, pois a legislação apresentada está baseada no Convênio ICMS 93/2015, *in verbis*:

*CONVÊNIO ICMS 93, DE 17 DE SETEMBRO DE 2015*

*Publicado no DOU de 21.09.15, pelo Despacho 180/15.*

*Vide cláusula terceira do Conv. ICMS 152/15, que trata de inscrição estadual e de procedimento fiscal.*

*Vide Conv. ICMS 153/15, que dispõe sobre a aplicação dos benefícios fiscais de isenção e redução da base de cálculo de ICMS.*

*Vide Convs. ICMS 81/93, 92/15 e 155/15, relativamente ao regime de substituição*



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

*tributária e antecipação de recolhimento do ICMS.*

*Vide ADI 5.439 no STF, relativa à disposição da cláusula segunda.*

*Vide ADI 5.464 no STF, relativa à disposição da cláusula nona (concedida liminar suspendendo a sua eficácia).*

*Republicado no DOU de 11.03.16, para inserir nota à cláusula nona, e 27.04.16 por motivo de incorreção do texto publicado no DOU de 11.03.16.*

*Retificação no DOU de 14.03.16, para excluir o termo despacho (179/16) que constava na republicação.*

*Vide Convs. ICMS 152/15 e 9/16, respectivamente, cláusulas terceira-A e segunda, relativamente a prazo de recolhimento do DIFAL*

*Vide alíquota interna: Despachos 231/15 (DF), 239/15 (SE), 241/15 (S P), 250/15 (BA), 252/15 (MS), 21/16 (ES), 26/16 (PI), 108/17 (ES).*

*Alterado pelos Convs. ICMS 88/17, 196/17.*

*Dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada.*

*O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 247ª reunião extraordinária, realizada em Brasília, DF, no dia 17 de setembro de 2015, tendo em vista o disposto nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e no art. 99 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT da Constituição Federal, bem como nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte:*

**C O N V Ê N I O**

*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";*

*II - se prestador de serviço:*



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

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na prestação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a prestação, 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".

§ 1º A base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do caput é única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, observado o disposto no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

§ 1º-A O ICMS devido às unidades federadas de origem e destino deverão ser calculados por meio da aplicação das seguintes fórmulas:

$ICMS\ origem = BC \times ALQ\ inter$

$ICMS\ destino = [BC \times ALQ\ intra] - ICMS\ origem$

Onde:

BC = base de cálculo do imposto, observado o disposto no § 1º;

ALQ inter = alíquota interestadual aplicável à operação ou prestação;

ALQ intra = alíquota interna aplicável à operação ou prestação no Estado de destino.

§ 2º Considera-se unidade federada de destino do serviço de transporte aquela onde tenha fim a prestação.

§ 3º O recolhimento de que trata a alínea "c" do inciso II do caput não se aplica quando o transporte for efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem (cláusula CIF - Cost, Insurance and Freight).

§ 4º O adicional de até dois pontos percentuais na alíquota de ICMS aplicável às operações e prestações, nos termos previstos no art. 82, §1º, do ADCT da Constituição Federal, destinado ao financiamento dos fundos estaduais e distrital de combate à pobreza, é considerado para o cálculo do imposto, conforme disposto na alínea "a" dos incisos I e II, cujo recolhimento deve observar a legislação da respectiva unidade federada de destino.

§ 5º No cálculo do imposto devido à unidade federada de destino, o remetente deve calcular, separadamente, o imposto correspondente ao diferencial de alíquotas, por meio da aplicação sobre a respectiva base de cálculo de percentual correspondente:

I - à alíquota interna da unidade federada de destino sem considerar o adicional de até 2% (dois por cento);

II - ao adicional de até 2% (dois por cento).

Cláusula terceira O crédito relativo às operações e prestações anteriores deve ser deduzido do débito correspondente ao imposto devido à unidade federada de origem, observado o disposto nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96.

Cláusula terceira-A As operações de que trata este convênio devem ser acobertadas por Nota Fiscal Eletrônica - NFe, modelo 55, a qual deve conter as informações previstas no Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005.

Cláusula quarta O recolhimento do imposto a que se refere a alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda deve ser efetuado por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE ou outro documento de arrecadação, de acordo com a legislação da unidade federada de destino, por



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

*ocasião da saída do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação.*

*§ 1º O documento de arrecadação deve mencionar o número do respectivo documento fiscal e acompanhar o trânsito do bem ou a prestação do serviço.*

*§ 2º O recolhimento do imposto de que trata o inciso II do § 5º da cláusula segunda deve ser feito em documento de arrecadação ou GINRE autênticos.*

*§ 3º As unidades federadas de destino do bem ou do serviço podem, na forma de sua legislação, disponibilizar aplicativo que calcule o imposto a que se refere a alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda, devendo o imposto ser recolhido no prazo previsto no § 2º da cláusula quinta.*

*Nova redação dada ao § 4º da cláusula quarta pelo Conv. ICMS 196/17, efeitos a partir de 01.02.17.*

*§ 4º A critério da unidade federada de destino, nas prestações de serviço de transporte, o imposto a que se refere a alínea "c" do inciso II da cláusula segunda poderá ser recolhido no prazo previsto no § 2º da cláusula quinta, observado o disposto no § 3º da cláusula quinta, independentemente de inscrição estadual.*

*Acrescido o § 4º à cláusula quarta pelo Conv. ICMS 88/17, efeitos de 01.09.17 a 31.01.17.*

*§ 4º A critério da unidade federada de destino, nas prestações de serviço de transporte, o imposto a que se refere a alínea "c" do inciso II da cláusula segunda poderá ser recolhido no prazo previsto no § 2º da cláusula quinta, observado o disposto no § 3º da cláusula quinta.*

*Cláusula quinta A critério da unidade federada de destino e conforme dispuser a sua legislação tributária, pode ser exigida ou concedida ao contribuinte localizado na unidade federada de origem inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS.*

*§ 1º O número de inscrição a que se refere esta cláusula deve ser apostado em todos os documentos dirigidos à unidade federada de destino, inclusive nos respectivos documentos de arrecadação.*

*§ 2º O contribuinte inscrito nos termos desta cláusula deve recolher o imposto previsto na alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda até o décimo quinto dia do mês subsequente à saída do bem ou ao início da prestação de serviço.*

*§ 3º A inadimplência do contribuinte inscrito em relação ao imposto a que se refere a alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda ou a irregularidade de sua inscrição estadual ou distrital faculta à unidade federada de destino exigir que o imposto seja recolhido na forma da cláusula quarta.*

*§ 4º Fica dispensado de nova inscrição estadual ou distrital o contribuinte já inscrito na condição de substituto tributário na unidade federada de destino.*

*§ 5º Na hipótese prevista no § 4º o contribuinte deve recolher o imposto previsto na alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda no prazo previsto no respectivo convênio ou protocolo que dispõe sobre a substituição tributária.*

*Cláusula sexta O contribuinte do imposto de que trata a alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda, situado na unidade federada de origem, deve observar a legislação da unidade federada de destino do bem ou serviço.*

*Parágrafo único. As unidades federadas de destino podem dispensar o contribuinte de obrigações acessórias, exceto a emissão de documento fiscal.*



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

*Cláusula sétima A fiscalização do estabelecimento contribuinte situado na unidade federada de origem pode ser exercida, conjunta ou isoladamente, pelas unidades federadas envolvidas nas operações ou prestações, condicionando-se o Fisco da unidade federada de destino a credenciamento prévio na Secretaria da Fazenda, Economia, Finanças, Tributação ou Receita da unidade federada do estabelecimento a ser fiscalizado.*

*§ 1º Fica dispensado o credenciamento prévio na hipótese de a fiscalização ser exercida sem a presença física da autoridade fiscal no local do estabelecimento a ser fiscalizado.*

*§ 2º Na hipótese do credenciamento de que trata o caput, a unidade federada de origem deve concedê-lo em até dez dias, configurando anuência tácita a ausência de resposta.*

*Cláusula oitava A escrituração das operações e prestações de serviço de que trata este convênio, bem como o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, devem ser disciplinadas em ajuste SINIEF.*

*Cláusula nona Aplicam-se as disposições deste convênio aos contribuintes optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação ao imposto devido à unidade federada de destino.*

*(Nota: O STF concedeu medida cautelar ad referendum do Plenário suspendendo a eficácia da cláusula nona até o julgamento final da ação).*

*Cláusula décima Nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, no caso de operações e prestações que destinem bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outra unidade federada, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual deve ser partilhado entre as unidades federadas de origem e de destino, cabendo à unidade federada:*

*I - de destino:*

- a) no ano de 2016: 40% (quarenta por cento) do montante apurado;*
- b) no ano de 2017: 60% (sessenta por cento) do montante apurado;*
- c) no ano de 2018: 80% (oitenta por cento) do montante apurado;*

*II - de origem:*

- a) no ano de 2016: 60% (sessenta por cento) do montante apurado;*
- b) no ano de 2017: 40% (quarenta por cento) do montante apurado;*
- c) no ano de 2018: 20% (vinte por cento) do montante apurado.*

*§ 1º A critério da unidade federada de origem, a parcela do imposto a que se refere o inciso II do caput deve ser recolhida em separado.*

*§ 2º O adicional de que trata o § 4º da cláusula segunda deve ser recolhido integralmente para a unidade federada de destino.*

*Cláusula décima primeira Este convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.*

Como se observa na Clausula quatro, o recolhimento e na saída da mercadoria: Cláusula quarta - o recolhimento do imposto a que se refere a alínea “c” dos incisos I e II da cláusula segunda deve ser efetuado por meio da Guia Nacional de



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

Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE ou outro documento de arrecadação, de acordo com a legislação da unidade federada de destino, por ocasião da saída do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação.

Os Convênios são uma das formas do Conselho Nacional de Política Fazendária do Ministério da Fazenda exercer sua competência: promover a celebração de convênios, para efeito de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto de que trata o inciso II do art. 155 da Constituição, de acordo com o previsto no § 2º, inciso XII, alínea “g”, do mesmo artigo e na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975; promover a celebração de atos visando o exercício das prerrogativas previstas nos artigos 102 e 199 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, como também sobre outras matérias de interesse dos Estados e do Distrito Federal; sugerir medidas que visem à simplificação e à harmonização de exigências legais.

O art. 90 da Lei 688/96 deixa expressamente claro que não se pode discutir na seara administrativa a inconstitucionalidade da Lei. Não se pode na seara administrativa deixar de aplicar uma lei vigente. Nesse caso, o sujeito passivo deve buscar guarida no Poder Judiciário.

*Art. 90. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

*I - em ação direta de inconstitucionalidade; e*

*II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal ou a Assembleia Legislativa tenha suspenso a execução do ato normativo.*

O STF declarou a inconstitucionalidade deste Convênio conforme o Tema nº 1.093: “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” no julgamento do RE 1287019.

Seu Acórdão reproduzido abaixo traz a modulação de efeitos: Por fim, o Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade



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

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 *deverá produzir 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 deverão retroagir à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Luiz Fux, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, **por maioria de votos, apreciando o tema nº 1.093 da repercussão geral, em dar 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). Ademais, acordam, os Ministros, por maioria, em **fixar 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”**. 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**



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

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 *deverá produzir 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 deverão retroagir 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. Sessão realizada por videoconferência - Resolução nº 672/20 – STF.

Em 05/01/2022, foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) a Lei Complementar 190/2022, que regulamenta a cobrança do diferencial de alíquotas (DIFAL) de ICMS nas operações com mercadorias destinadas ao consumidor final localizado em outra unidade da federação.

Deste modo, a Lei Complementar 87/ 1996 (Lei Kandir) passa a vigorar com a seguinte alteração:

O ICMS devido em decorrência da diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual (DIFAL), deve ser recolhido:

- a. Pelo destinatário da mercadoria, bem ou serviço, quando este for contribuinte do imposto;
- b. Pelo remetente da mercadoria, bem ou serviço, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

A alteração possui vigência a partir da publicação da LC 190/22 (05/01/2022), com produção de efeitos após 90 dias da sua publicação.

O CONFAZ publicou, em 06/01/2022, o Convênio 236/2021, que revogou os dispositivos do Convênio 93/2015 e estabeleceu as



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

diretrizes para o cálculo e recolhimento do DIFAL, seguindo o que foi instituído pela Lei Complementar 190/2022. No entanto, determinou que sua aplicação dar-se-á a partir de 1º/01/22.

O auto de infração foi elaborado em 11/09/2018, fl. 02, e mercadoria entrou no Estado de Rondônia em 31/03/2018 conforme comprovante abaixo. Não houve flagrante infracional conforme dispõe da legislação estadual.

Inicialmente, deve analisar se houve ofensa ao art. 100 da Lei 688/96, que estabelece os requisitos de ordem formal para validade do auto de infração:

*Art. 100. São requisitos de Auto de Infração: (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)*

*I - a origem da ação fiscalizadora;*

*II - o dia, a hora e o local da lavratura;*

*III - a qualificação do sujeito passivo; (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)*

*IV - relato objetivo da infração;*

*V - citação expressa do dispositivo legal que define a infração cometida e lhe comina penalidade; (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)*

*VI - o valor do imposto, quando devido, demonstrado em relação a cada mês ou período considerado;*

*VII - o valor da penalidade aplicada;*

*VIII - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal;*

*IX - o nome do Auditor Fiscal de Tributos Estaduais autuante, sua assinatura e número de matrícula; (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)*

Os trabalhos de auditoria são determinados pelo Gerente de fiscalização conforme art. 843, §1, inciso V do RICMS/RO através de designação. O art. 843, §2 que autoriza à Coordenadoria a transferir competência de emissão de Designação para o Delegado Regional. Esta autorização foi repassada via Instrução Normativa nº 11/2008/GAB/CRE. O seu artigo 7 explicita este fato.

**No caso em tela não há designação fiscal para este tipo de serviço. Os trabalhos efetuados em Posto Fiscal só abrangem flagrante delito, o que**



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

**não é o caso. A passagem pelo Posto fiscal foi no dia 30/03/2018, comprovante abaixo,  
e o autuante estava de plantão no dia 11/09/2018 conforme fls. 02 e 04.**

09/06/22, 11:43

Portal de Informações CRE/SEFIN Rondônia.



Todos os Serviços



Conta Corrente



Fiche Cadastral



Alterar Senha



Área Pública (Acesso ao sistema)

Alterar Senha

Fiche Cadastral

TODOS OS SERVIÇOS

Chave de Acesso: 31180365149197000170550010000120361000002048

Nota Fiscal: 000012036 Série: 1

Classificação: 22 - ENTRADA - PESSOA JUÍDICA NÃO CONTRIBUINTE DO ESTADO

Data de Emissão: 22/03/2018

Data de Entrada na Sefin: 31/03/2018

Remetente: 65149197000170 - REPREMIG REPRESENTACAO E COMERCIO DE MINAS GERAIS LTDA

Destinatário: 01664910000131 - POLICIA CIVIL DO ESTADO DE RONDONIA

Status do Internamento: INTERNADA - A Nota Fiscal acima foi apresentada ao fisco do Estado de Rondônia.

© Desenvolvimento SEFIN/GEINF

A ação fiscal determinada pela Designação Fiscal tem início com o Termo de Início ou qualquer outro ato escrito praticado por servidor competente conforme o art. 94 da Lei nº 688/96.

*Art. 94. Considera-se iniciado o procedimento fiscal, para efeito de excluir a espontaneidade da iniciativa do sujeito passivo: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15) Redação original: Art. 94. Considera-se iniciado o procedimento fiscal, para efeito de excluir a espontaneidade da iniciativa do sujeito:*

*I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;*

*II - com a lavratura do termo de apreensão de mercadoria e documento fiscal ou da intimação para sua apresentação;*

*III - com a lavratura de auto de infração, representação ou denúncia;*

*IV - com qualquer outro ato escrito, praticado por servidor competente, no exercício de sua atividade funcional, desde que cientificado o ato ao sujeito passivo, seu representante legal ou preposto.*

*V - com qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização tendente à verificação da regularidade fiscal da operação ou prestação,*



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

*realizado em postos fiscais fixos ou volantes. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

Observa que o art. 94, V da Lei 688/96 acoberta as operações ou prestações realizadas em Posto Fiscal que não há necessidade de DSF ou DFE como no presente caso.

O encerramento da ação fiscal normalmente ocorre com a lavratura do Termo de Encerramento respeitado os art. 9, 10 e 11 da IN 11/2008/GAB/CRE, ou se encerram pelo decurso dos prazos do art. 9 e 10 conforme o art. 12, inciso II da citada Instrução Normativa. O PAT foi encerrado com a lavratura do Auto de infração fl. 02.

*Art. 9º A Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) e a Designação de Serviço Fiscal (DSF) terão prazo de até 60 (sessenta) dias para sua execução.*

*§ 1º A contagem do prazo para execução da Designação de Serviço Fiscal (DSF) far-se-á a partir da data de sua entrega ao Auditor Fiscal de Tributos Estaduais designado para realizá-la.*

*§ 2º A contagem do prazo para execução da Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) far-se-á:*

*I - a partir da data de sua ciência pelo contribuinte/responsável;*

*II - a partir da data da lavratura do termo de início do procedimento, independentemente de sua ciência pelo sujeito passivo, quando:*

- a) o procedimento fiscal não envolver a visita a estabelecimento; ou*
- b) o procedimento fiscal não possuir sujeito passivo específico; ou*
- c) o sujeito passivo não for encontrado no endereço indicado no CAD/ICMS-RO e não for possível a sua localização.*

*Art. 10. O prazo de que trata o artigo 9º poderá ser prorrogado pela autoridade outorgante, a seu critério, tantas vezes quantas necessárias, por período igual ou inferior ao prazo inicialmente estipulado, mediante solicitação devidamente justificada pelo AFTE designado.*

*§ 1º A prorrogação de que trata o “caput” poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível ao contribuinte mediante acesso ao sítio eletrônico da Secretaria de Estado de Finanças na Internet, mediante utilização da numeração de identificação e controle prevista no inciso I do artigo 3º, observado o disposto no § 5º do mesmo artigo.*

*§ 2º Na hipótese do § 1º, o Auditor Fiscal de Tributos Estaduais responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo após a prorrogação, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo a designação emitida e as prorrogações*



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

*efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo III.*

*§ 3º O prazo da prorrogação de que trata este artigo, contar-se-á a partir do dia imediatamente seguinte àquele em que se encerrou o prazo anterior para conclusão da Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) ou da Designação de Serviço Fiscal (DSF), observado o disposto no artigo 11. (AC pela IN 009, de 30.03.09 – efeitos a partir de 03.04.09)*

*Art. 11. Os prazos a que se referem os artigos 9º e 10 serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.*

*Art. 12. As designações se encerram:*

*I - pela conclusão do procedimento fiscal:*

*a) na data da ciência pessoal do sujeito passivo, registrado no “termo de encerramento de fiscalização e ciência do contribuinte/responsável”, conforme modelo no Anexo IV; ou*

*b) na data da postagem, com Aviso de Recebimento (AR), do termo de encerramento de fiscalização ao sujeito passivo, independente da data de recebimento da correspondência pelo destinatário; ou*

*c) na data da entrega na repartição, mediante protocolo, para publicação de edital no Diário Oficial do Estado (DOE) do termo de encerramento de fiscalização, na impossibilidade de serem utilizados os meios referidos nas alíneas “a” e “b”.*

*II - pelo decurso dos prazos a que se referem os artigos 9º e 10, sem que ocorra a sua prorrogação. § 1º A hipótese de que trata o inciso II não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão da designação extinta determinar a emissão de nova designação para a conclusão do procedimento fiscal. § 2º O termo de encerramento de fiscalização indicará os números dos Autos de Infração lavrados e será acompanhado de suas cópias.*

*§ 3º A ciência do Termo de Encerramento da ação fiscal, pessoalmente, por AR, ou por edital, supre a eventual ausência de ciência das prorrogações ocorridas, ratificando seus efeitos. (AC pela IN 009, de 30.03.09 – efeitos a partir de 03.04.09)*

No caso de uma auditoria, estes são alguns documentos que embasam todo o trabalho. No mérito, deve – se também comprovar a omissão cometida pelo sujeito passivo. Não faz parte de um levantamento fiscal mera relação de notas.

É de se concluir, assim, que ação fiscal carece de melhor comprovação, ante a ausência nos autos de elementos comprobatórios suficientes para assegurar a liquidez e a certeza do crédito tributário. O auto de infração como ato administrativo goza de presunção de legitimidade, que, entretanto, sucumbe mediante prova bastante em sentido oposto, como no presente caso.



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

Em face de todo o exposto, respeitando os entendimentos em contrário, conheço do Recurso Voluntário interposto dando-lhe o provimento. Reformo a Decisão proferida em Primeira Instância que julgou procedente para nula a autuação fiscal

É como voto.

Porto Velho-RO, 09 de Junho de 2022.

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

**PROCESSO** : Nº 20182900300916  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 0878/2021  
**RECORRENTE** : REPREMIG REP. E COM. DE MINAS GERAIS LTDA  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RELATOR** : ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE CARVALHO

**RELATÓRIO** : Nº 294/2021/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

**ACÓRDÃO Nº 159/2022/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : ICMS/MULTA – DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS – EMENDA CONSTITUCIONAL 87/15 – CONVÊNIO ICMS 93/2015 – VENDA A CONSUMIDOR FINAL - NULIDADE Consta nos autos que o contribuinte praticou a operação interestadual de vendas de mercadorias, sob a égide do Convênio 93/15 que trata da diferença entre a alíquota interna e alíquota interestadual do ICMS devido ao Estado de destino da mercadoria para consumidor final. Mesmo que o sujeito passivo tenha recolhido o tributo na sistemática da Substituição Tributária do Convênio 92/15, o contribuinte deve recolher o diferencial de alíquota para o Estado de destino e pedir o ressarcimento de parte do fato presumido do ICMS ST que não ocorreu. Descaracterizado o flagrante infracional, impedimento do autuante nos termos do Art. 65, V da Lei 688/96. Ressalvado o refazimento do feito mediante a emissão da competente designação. Reformada a decisão de primeira instância que julgou procedente para nulo o auto de infração. Recurso Voluntário provido. 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 voluntário interposto para dar-lhe provimento reformando-se a decisão a Decisão de Primeira Instância que julgou procedente para **NULO** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator constante dos autos, que faz parte integrante da presente Decisão. Participaram do Julgamento os Julgadores: Roberto Valladão Almeida de Carvalho, Manoel Ribeiro de Matos Junior, Juarez Barreto Macedo Júnior e Fabiano Emanuel Fernandes Caetano.

TATE, Sala de Sessões, 09 de junho de 2022.

