



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

PROCESSO : 20222906300157 – E-PAT: 016.592
RECURSO : DE OFÍCIO Nº. 0017/2023
RECORRENTE : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA : DFG - BRASIL SOLUCOES INTEGRADAS SPE LTDA

RELATOR : **JULGADOR – JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR**

RELATÓRIO : Nº 0285/23/2.^a CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 0294/2023/2^a CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : **ICMS/MULTA – DEIXAR DE RECOLHER O IMPOSTO DEVIDO AO ESTADO DE RONDÔNIA (EC 87/15) – INOCORRÊNCIA** – Restou comprovado que o sujeito passivo efetuou operação interestadual com mercadorias destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS (DIFAL – EC nº 87/15). Contudo, o fato gerador (a saída do estabelecimento remetente) ocorreu dentro do prazo da “*vacatio legis*”, contrapondo-se ao disposto no §3º da Lei Complementar n. 190/2022 que fixou seus efeitos a partir de 05/04/2022. **Infração Ilidida. Mantida a decisão de Improcedência do auto de infração. Recurso de Ofício 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 interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância de **IMPROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Juarez Barreto Macedo Junior, acompanhado pelos julgadores Roberto Valladão de Almeida Carvalho, Fabiano Emanuel Fernandes Caetano e Manoel Ribeiro de Matos Junior.

TATE, Sala de Sessões, 12 de dezembro de 2023.

Anderson Aparecido Arnaut

Presidente

Juarez Barreto Macedo Junior

Julgador/Relator



Documento assinado eletronicamente por:

ANDERSON APARECIDO ARNAUT, Presidente do TATE, :

Data: **15/01/2024**, às **13:14**.

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



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

TERMO DE ASSINATURA DO ACÓRDÃO

Neste ato, confirmo e valido as informações do ACÓRDÃO 33/2024 , relativa a sessão realizada no dia 19/12/2023 , que julgou o Auto de Infração como *Improcedente* da qual participei e por isso a assino por meio deste Termo de Assinatura.

Porto Velho, 19/12/2023 .



Documento assinado eletronicamente por:

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR, Julgador Setor Produtivo,

ata: 15/01/2024, às 13:14.

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

PROCESSO : Nº 20222906300157 E-PAT n. 016.592
RECURSO : DE OFÍCIO Nº 017/2023
RECORRENTE : DFG – BRASIL SOLUÇÕES INTEGRADAS SPE LTDA
RECORRIDA : 2ª CÂMARA /TATE/SEFIN
RELATOR : JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR
RELATÓRIO : Nº 0285/2023/2ª CÂMARA /TATE/SEFIN

RELATÓRIO

O Sujeito Passivo acima identificado, promoveu a circulação de mercadorias constantes na(s) NF-e nº 000.102 alcançadas pela EC 87/15, onde dispõe que caberá ao Estado do 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), contudo sem comprovar o referido pagamento quando da passagem por este Posto Fiscal, vez que não fora apresentado comprovante de recolhimento do ICMS devido a este Estado (Rondônia) e, em consulta ao SITAFE, também não fora localizado qualquer valor correspondente, conforme tela de sistema anexo. Demonstrativo da base de cálculo: R\$ 420.515,00 (Vr do bem) x 10,5% (Dif. alíquota) = R\$ 44.154,08 (ICMS devido). Multa: R\$ 44.154,08 x 90% = R\$ 39.738,67.

Infringindo o disposto Art. 270, I, letra "c", Art. 273, Art. 275, todos do Anexo X, do RICMS-RO aprov. pelo Dec. nº 22.721/2018 e EC 87/15.. Penalidade: Art. 77, IV, alínea "a", Item 1, da Lei 688/96. Período 07/04/2022 a 07/04/2022.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
TRIBUTO	R\$ 44.154,07
MULTA 100%	R\$ 39.738,66
JUROS	R\$ 0,00
A. MONETÁRIA	R\$ 0,00
TOTAL	R\$ 83.892,73

O sujeito passivo foi notificado pessoalmente em 28/06/22 (fl. 15). Apresentou defesa tempestiva em 25/07/2022.

Em sua defesa alega em breve síntese:

1. No mérito: diz a defesa que, a Lei Complementar nº 190/22 que institui a cobrança do ICMSDIFAL, pelos Estados, foi publicada em 05-01-2022, deve obediência ao princípio da anterioridade (de exercício) e nonagesimal, assim a exigência tributária só pode ocorrer a partir de 01-01-23, eis que os princípios são cumulativos. Tal entendimento é patente na decisão em julgamento do STF – Tema 1093 – afirmando que a EC 87/2015, introduz nova relação jurídico-tributária, pressupondo edição de Lei Complementar de regulamentação e disciplinamento da exigência do ICMSDiferencial de alíquota, observando o princípio da anterioridade (de

exercício) e, cumulativamente, o nonagesimal. Assim, considera a defesa que, o Convênio ICMS 236/21, é ilegítimo para exigir o ICMS-Difal, por ausência de Lei vigente no ano de 2022.

2. Salaria a defesa que, o Fisco estadual não pode exigir o ICMS, pois que não editou lei própria de regulamentação da exigência. Entende que, apenas o Convênio é insuficiente, por que, elaborado antes da Lei não vigente. Há necessidade de lei local para validar o Convênio referido, tudo em consonância com a LC 190/22 que, editada em 2022, só terá vigência no ano seguinte.
3. Que, a multa aplicada é excessivamente elevada em ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, sendo vedada conforme art. 150, IV da Constituição Federal.

Requer a improcedência do auto de infração.

Em primeira instância o douto Julgador monocrático julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração, nos termos da r. DECISAO Nº 2022/1/210/UJ/TATE/SEFIN, o auto de infração e INDEVIDO o crédito tributário de R\$ 83.892,73.

O sujeito passivo fora devidamente notificado DET da r. decisão, porém, quedou-se inerte.

Despacho n. 310/2022, intimando o autor do feito da r. decisão, porém, quedou-se inerte.

É o breve relatório.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

O sujeito passivo foi autuado por descumprimento de obrigação principal, consistente em deixar de pagar o ICMS Diferencial de alíquotas, incidente sobre mercadorias remetida através da nota fiscal nºs. 102 de 31/03/22. Ampara a acusação fiscal o disposto no Anexo X (artigos 270, I, “c”; 273; e 275) do novo RICMS/RO (Dec. 22721/18) e EC 87/2015. A penalidade aplicada do Art. 77, IV, “a-1” da Lei 688/96.

ANEXO X

Art. 269. 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 capítulo. (Convênio ICMS 93/15, cláusula primeira)

Art. 270. Nas operações e prestações de serviço de que trata esta Seção, o contribuinte que as realizar deve:

(Convênio ICMS 93/15, cláusula segunda)

I - se remetente do bem:

- a) utilizar a alíquota interna prevista no Estado de Rondônia, 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 o Estado de Rondônia, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea “a” e o calculado na forma da alínea “b” deste inciso;

Art. 273. O recolhimento do imposto a que se refere a alínea “c” dos incisos I e II do artigo 270 deve ser efetuado por meio da GNRE ou DARE, por ocasião da saída do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação. (Convênio ICMS 93/15, cláusula quarta)

Art. 275. O contribuinte do imposto de que trata a alínea “c” dos incisos I e II do artigo 270, situado na unidade federada de origem, deve observar a legislação rondoniense. (Convênio ICMS 93/15, cláusula sexta)

Parágrafo único. Ato do Coordenador Geral da Receita Estadual poderá dispensar o contribuinte de obrigações acessórias, exceto a emissão de documento fiscal.

Destarte quanto aos diversos argumentos trazidos a baila na peça defensiva, comungo, igualmente com os argumentos do douto julgador singular ao prolatar sua decisão nos seguintes termos:

“...No item 1 da defesa, a alegação de que, a lei complementar nº 190/22, bem como o Convênio ICMS 236/21, só produz efeitos a partir de 01-01-2023, diante do princípio constitucional da anterioridade e nonagesimal (art. 150, III, “b” e “c” da CF). Ocorre que o STF ao decidir sobre o Tema 1093, indicou a necessidade de lei complementar para amparar a exigência do ICMS-Diferencial de alíquotas em operações interestaduais de circulação de mercadorias. A Lei Complementar nº 190/22 foi publicada em 05-01-22, inserindo em seu texto

(art. 3º) o início da produção de efeitos de seu conteúdo, especificamente, aquele estabelecido na Constituição Federal (Art. 150, III, “c” da CF). Tal art. 3ª da LC, afirmando que a vigência da lei somente ocorrerá a partir da data de 05-04-22 (anterioridade nonagesimal), passando a ser exigido o ICMS-Difal das operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto. Assim, compreende-se que a LC 190/22 e o Convênio ICMS nº 236/2021, ambos têm sua eficácia e vigência definida no próprio texto da lei, para exigir a partir de 90 (noventa) dias após a publicação.

O entendimento encontra respaldado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia que, ao julgarem o Agravo de Instrumento nº 0803942- 52.2022.8.22.0000 acolheram o pedido subsidiário da Agravante (Estado de Rondônia) para declarar a exigibilidade após o transcurso de 90 (noventa) dias após a promulgação da LC nº 190/2022. Vejamos:

“Dentro desse cenário, há de um lado a LC n.190/22, cujos efeitos só começam em 05 de abril de 2022; e, de outro, o Convênio do CONFAZ, que passou a exigir o diferencial de alíquota desde 1º de janeiro de 2022.

Por fim, vale ponderar que, malgrado o direito brasileiro não contemple a constitucionalização superveniente de normas inconstitucionais, o STF entende que leis tributárias aprovadas após a emenda constitucional que as prevê, mas antes de editada a lei complementar que deveria regulamentar a matéria, como no caso do Estado de Rondônia, são válidas, ficando, todavia, sua eficácia condicionada à entrada em vigor da norma geral.

Como o convênio não possui autoridade hierárquica sobre a lei, deve a ela se subsumir, de modo que, em princípio, parece haver pertinência no pedido subsidiário da agravante, aos fins de salvaguardar os 90 dias do exercício de 2022 para iniciar a validade da exigência do recolhimento.”

Com efeito, tal entendimento (exigibilidade do tributo em observância ao prazo nonagesimal) também restou endossado no Agravo de Instrumento nº 08024640920228220000. In verbis:

“Contudo, a norma trouxe expressamente o respeito ao prazo nonagesimal quando estabeleceu (verbis):

LEI COMPLEMENTAR Nº 190, 4 DE JANEIRO DE 2022 Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para regulamentar a cobrança do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto.

[...]

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, não há se de falar em qualquer violação a direito do fisco estadual, sendo certo que, após o prazo de 90 dias, permitido será a cobrança do referido tributo (o que acontecerá brevemente), de tal modo que a decisão seja escoreita.”

Com essas considerações, compreendo por afastar os argumentos da defesa.

No item 2, da defesa, alegação de que, o estado de Rondônia, não poderia exigir o ICMS-Difal, como no caso concreto, eis que, também, não editou lei local para tal exigência. Argumento que não deve prevalecer. O art. 2º, parágrafo único, inciso VI, da Lei 688/96, está vigente. Assim, nas operações após 05-04-22, ficam sujeitas ao recolhimento do ICMS-diferencial de alíquota, quando destinadas a consumidores finais não contribuintes, estabelecidos no estado de Rondônia.

Art. 2º O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS, de competência dos Estados, incide sobre:

(---)

Parágrafo único. O imposto incide também:

(---) VI - nas operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado, observado o disposto no inciso VIII do artigo 12. (AC pela Lei nº 3699, de 22.12.15 – efeitos a partir de 01.01.16)

No item 3, a defesa argumenta que, a multa aplicada é excessiva e desproporcional, em ofensa à razoabilidade e proporcionalidade, sendo vedada conforme art. 150, IV da Constituição Federal. Sem razão a defesa. A exigência lançada na peça básica contempla multa de 90% do valor do imposto corrigido, estabelecido em lei (art. 77, IV, “a-1” da lei 688/96), observando o patamar definido pelo STF.

Contudo, apesar do debate acima, no caso concreto, o que se verifica dos autos é que a operação autuada (NF 102), foi emitida em 31-03-22, tendo o fato gerador e o vencimento da GNRE, ocorridos na mesma data, ou seja, 31-03-22. A lei complementar 190/22, em minha compreensão, smj, inicia sua vigência após 05-04-22. Portanto, no momento inicial da operação não estava sujeito ao ICMS-Diferencial de alíquota, ainda que a autuação tenha ocorrido após a data da emissão do documento fiscal pela entrada no estado de Rondônia, ou seja, na

vigência da LC 190/22, o que deve considerar, no caso, é a emissão do documento fiscal e início da operação (31-03-22).

Dessa forma e de todo exposto, compreendo pela improcedência do auto de infração, sendo indevido o crédito tributário lançado no valor de R\$ 83.892,73 (oitenta e três mil, oitocentos e noventa e dois reais e setenta e três centavos).

Pois bem. A presente demanda é de fácil deslinde, mormente porque a r. decisão por seus próprios fundamentos de fato e de direito, põe fim ao mérito do caso concreto em apreço.

Em resumo, com a entrada em vigor da aludida LC nº 190/2022, a partir de 05.01.2022, e nos termos da modulação dos efeitos da ADI 5479, que manteve até 31.12.2021 a validade do Convênio ICMS 93/15, o entendimento da Administração Tributária de Rondônia, é no sentido de optar pela anterioridade nonagesimal (art. 150-III-c da CF/88), em relação à produção dos efeitos, conforme previsto no art. 3º da Lei Complementar nº 190/2022, ou seja, somente 90 (noventa) dias após sua publicação.

Nesse sentido, restou provado dos autos que a operação autuada (NF 102), foi emitida em 31/03/2022, tendo o fato gerador e o vencimento da GNRE, ocorridos na mesma data, ou seja, 31-03-22 e, portanto, estão inclusos no prazo da vacância legal, não podendo incidir tributo na forma de diferencial de alíquota ao estado consumidor, conforme disposto no art. 12, inciso XVI da Lei Complementar 190/2022. Assim, o ICMS/DIFAL só poderia ser cobrado por Rondônia a partir do dia 06/04/2022.

Assiste razão à tese defensiva de direito, razão pela qual entendo insubsistente a acusação fiscal.”

Ante todo o exposto, conheço do Recurso de Ofício para ao final negar-lhe provimento no sentido de manter hígida a r. decisão singular de improcedência do auto de infração que DECLAROU INDEVIDO o crédito tributário original de R\$ 83.892,73 .

Porto Velho, 12 de dezembro de 2023.

JUAREZ BARRETO

MACEDO

JUNIOR:

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR

Julgador / Relator