



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

SUJEITO PASSIVO: *JOHNSON CONTROLS-HITACHI AR CONDICIONADO DO BRASIL LTDA*
ENDEREÇO:

PAT Nº: 20232810400002

DATA DA AUTUAÇÃO: 28/08/2023

CAD/CNPJ: 33.284.522/0006-26

CAD/ICMS: 00000005791472

DECISÃO PARCIAL Nº: 2024/1/33/TATE/SEFIN

1. Deixar de pagar o ICMS/DIFAL referente a mercadorias abrangidas pela EC 87/15. 2. Defesa tempestiva. 3. Infração parcialmente ilidida. 4. Auto de infração parcial procedente.

1 – RELATÓRIO

O sujeito acima identificado foi autuado por ter promovido a saída de mercadorias acobertadas pela NF-e nº 264315, operação esta alcançada pela EC 87/15 que dispõe que cabe 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 não contribuinte. O sujeito passivo não apresentou comprovante recolhimento do ICMS devido a Rondônia, embora tenha feito menção do ICMS/DIFAL (EC 87/15), bem como da ação judicial movida pelo mesmo (MS - 1a Vara Faz. Pública, TJ-RO-MS nº 7024867-77.2022.8.22.0001) no campo "Informações Complementares" da Nota Fiscal referida. Ocorre que a decisão não foi proferida, até a presente data, favoravelmente ao contribuinte (segue última decisão anexa). Para o cálculo do DIFAL devido a este Estado, foi considerado separadamente as alíquotas específicas de cada produto (4% e 7%), conforme conta na nota fiscal (Memória de Cálculo anexa).

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

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

Tributo ICMS	R\$ 20.795,61
Multa de 90% (noventa por cento)	R\$ 18.716,05
Juros	R\$ 0,00
Atualização monetária	R\$ 0,00
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 39.511,66

O sujeito passivo foi notificado do auto de infração via DET em 05.09.2023, fls. 20, e apresentou sua defesa tempestivamente.

2 – DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

Na defesa apresentada o sujeito passivo, em síntese, alega inicialmente que desde 16/03/2022, discute judicialmente a constitucionalidade e ilegalidade da cobrança do DIFAL do ICMS devido ao Estado do Rondônia em operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto devido neste Estado por todo o ano-calendário de 2022, em atenção ao princípio da anterioridade anual, uma vez que a lei **que implica em uma nova cobrança ou majoração de imposto somente pode produzir efeitos no ano seguinte ao da sua publicação**, ou seja, o DIFAL do ICMS só poderia ser cobrado a partir de 1º de janeiro de 2023, conforme DOCS. 03 – documentos relativos ao processo judicial, correndo a referida discussão judicial atualmente nos autos do Mandado de Segurança nº 7024867-77.2022.8.22.0001, que procedeu o Mandado de Segurança nº 7018069-03.2022.8.22.0001, em cujos autos foi integralmente depositada a importância relativa ao ICMS-DIFAL sobre a citada NF-e n.º 264315, conforme memória de cálculo e respectivo comprovante de depósito, também disponibilizados na presente defesa (DOCS. 04), no montante de R\$ 52.719,26, cobrindo não só o ICMS-DIFAL apurado sobre a NF-e nº 264315, no valor de R\$ 20.795,62 que, inclusive, excede o valor do principal cobrado no auto de infração ora impugnado como também sobre outros documentos fiscais.

Que sendo o depósito integral e em dinheiro, conforme pressupostos exigidos pela Súmula 112 do STJ, não remanescem dúvidas quanto à suspensão da exigibilidade do crédito tributário na forma do artigo 151-II do CTN, desse modo, desde já a Autuada esclarece que não irá discutir o mérito da cobrança exigida, a qual permanecerá sendo discutida exclusivamente na esfera judicial, no entanto, justamente porque a matéria controvertida é objeto de debate perante o Poder Judiciário, bem como considerando a suspensão do crédito tributário objeto do auto de infração ora impugnado em razão de depósito judicial integral, a Autuada apresenta a presente defesa, pelos motivos a seguir expostos, especialmente no que tange à descabida constituição de penalidade.

Neste sentido, no Item III – O Direito, alínea (a) Da nulidade do auto de infração que tem por objeto crédito tributário já devidamente constituído, e com sua exigibilidade suspensa, embora pelo art. 142 do CTN, seja privativo da autoridade administrativa a constituição do crédito tributário, esta pode se dar pelo próprio sujeito passivo nos lançamentos por homologação, como é o caso do ICMS, conforme art. 150 do CTN, e, via de regra, se caracteriza pela entrega de declaração que constitui confissão de dívida, com já decidiu a jurisprudência do STJ (AgRg. nos EREsp nº 638.069-SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, j. 25/5/2005, DJ de 13/6/2005, p. 163).

Que o STJ sedimentou entendimento de que o depósito judicial, realizado pelo contribuinte com a finalidade de suspender a exigibilidade do crédito tributário, já o constitui, sendo desnecessário o lançamento fiscal em relação ao valor depositado (EResp 464.343/DF, Rel. Min. José Delgado, DJ de 29.10.2007; EREsp 898.992/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de

27.8.2007, Embargos de divergência providos (STJ, EREsp 686.479/RJ, Primeira Seção, julgado em 27/08/2008, Min. Rel. Denise Arruda), neste sentido também a lição de Lenadro Pausen.

Que diante da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151-II do CTN, não é possível a adoção de qualquer ato tendente à cobrança do respectivo crédito, como é a lavratura de auto de infração (Recurso Especial n.º 1.140.956/SP), razão pela qual requereu aqui a nulidade do auto de infração sob pena de *bis in idem*.

No caso do Item III - alínea (b) Da necessidade de exclusão da penalidade que compõe o lançamento, alega que no âmbito do ordenamento positivo federal, há o artigo 63 da Lei 9.430/96 dispondo que, "na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício", e nesse sentido, ocorrerá apenas a exigência da multa moratória após o decurso do prazo de 30 dias da cassação do liminar ou da tutela antecipada, conforme bem reconhece a jurisprudência pátria e a disposição do §2º do referido artigo 63 da Lei 9.430/96.

Que no caso de suspensão da exigibilidade pelo depósito judicial, conforme hipótese do inciso II do artigo 151 do CTN, nem mesmo a multa moratória seria devida, pois, conforme se verifica acima, a destinação do depósito judicial, desde que integral e em dinheiro, ficará subordinada ao desfecho definitivo da contenda judicial, podendo ser levantado pelo contribuinte ou convertido em renda pelo Fisco (REsp 676133/MG).

Que, dessa forma, subsistindo o depósito integral da importância cobrada no presente auto de infração, que, repisa-se, terá seu desfecho condicionado ao trânsito em julgado da medida judicial, inclusive com a possibilidade de ser convertido em renda do Estado, não se cogita a constituição de qualquer penalidade.

E no caso do Item III (c) subsidiariamente: da necessidade de sobrestamento do presente processo administrativo, argumenta que caso não seja reconhecida a nulidade do auto de infração ora impugnado, o que se admite apenas por argumentar, requer-se, em preliminar, seja determinado o sobrestamento do presente processo administrativo até o trânsito em julgado da discussão travada nos autos do Mandado de Segurança nº 7024867-77.2022.8.22.0001, oportunidade em que dará conhecimento da destinação do depósito judicial (DOCS. 03 – documentos relativos ao processo judicial).

Que, sendo assim, a Impugnante tem como certo que, caso Vossas Senhorias entendam por não cancelar a presente autuação conforme anteriormente exposto, ao menos deve ser determinado o sobrestamento do presente processo administrativo até o trânsito em julgado da discussão travada nos autos do Mandado de Segurança nº 7024867-77.2022.8.22.0001, oportunidade em que dará conhecimento da destinação do depósito judicial.

E IV – Do pedido, a Impugnante requer o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, sob pena de *bis in idem*, seja porque este ilegalmente

prestou a lançar o crédito tributário já devidamente constituído pelo contribuinte, pelo lançamento por homologação, seja porque este ilegalmente pretende cobrar crédito tributário com sua exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151-II do CTN.

Caso não entenda pela nulidade do auto de infração, subsidiariamente, que ao menos

seja determinado o cancelamento da multa de ofício aplicada, sob o percentual de 90%, uma vez que tal medida é simplesmente inconciliável com a hipótese em que o contribuinte realiza o depósito judicial, integral e em dinheiro do tributo,

E, ainda subsidiariamente, caso assim não entendam Vossas Senhorias, o que se admite apenas a título argumentativo, a autuada requer seja determinado o sobrestamento do presente auto de infração até o trânsito em julgado da discussão travada nos autos do Mandado de Segurança nº 7024867-77.2022.8.22.0001, oportunidade em que dará conhecimento da destinação do depósito judicial.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

Conforme consta na peça vestibular, a autuação ocorreu por ter o sujeito promovido a saída de mercadorias acobertadas pela NF-e nº 264315, operação esta alcançada pela EC 87/15 que dispõe que cabe 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 não contribuinte. O sujeito passivo não apresentou comprovante de recolhimento do ICMS devido a Rondônia, embora tenha feito menção do ICMS/DIFAL (EC 87/15), bem como da ação judicial movida pelo mesmo (MS - 1a Vara Faz. Pública, TJ-RO-MS nº 7024867-77.2022.8.22.0001) no campo "Informações Complementares" da Nota Fiscal referida. Ocorre que a decisão não foi proferida, até a presente data, favoravelmente ao contribuinte.

Regularmente notificado, o sujeito passivo em sua defesa requereu a nulidade do auto de infração sob a alegação de que o crédito tributário já havia devidamente constituído pelo contribuinte, pelo lançamento por homologação, com o depósito judicial efetuado, subsidiariamente, não se acatando a preliminar de nulidade, o cancelamento da multa de 90%, já que teria feito depósito judicial, integral e em dinheiro do tributo, não cabendo, assim, lançamento de multa de ofício (art. 63 da Lei 9.430/96), e, ainda, ao final, requereu o sobrestamento do auto de infração até o trânsito em julgado da discussão travada nos autos do Mandado de Segurança nº 7024867-77.2022.8.22.0001.

Inicialmente, deve-se registrar que, conforme fls. 17, o presente auto de infração foi lavrado em 28.08.2023, em aditamento ao AI 20222910400019 de 26.09.2022, por erro na determinação da base de cálculo do imposto.

Quanto à arguição de nulidade suscitada, não se acata, visto que não se vislumbra qualquer ofensa ao art. 100 da Lei 688/96, que trata dos requisitos de validade do auto de infração, considerando-se que, no que tange ao julgamento do mesmo, não há qualquer prejuízo, nos termos do art. 91 da Lei 688/96, *in verbis*, que segue sua tramitação normal com vistas à decisão de 1ª Instância, em que pese o aludido Mandado de Segurança, bem como o depósito do valor do ICMS/DIFAL efetuado (DOC. 04), que, posteriormente, poderá, em momento próprio, ser feita sua vinculação para fins de baixa do ICMS/DIFAL ora demandado, em sendo o caso, ocorrendo, assim, a conversão do depósito judicial em renda a favor da Fazenda Pública, o que afasta a alegada caracterização de *bis in idem*:

*Art. 91. As ações propostas contra a Administração Tributária, sobre matéria tributária, **inclusive mandados de segurança contra atos de autoridades estaduais**, não prejudicarão o julgamento dos respectivos Processos Administrativos Tributários – PAT. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir*

de 01/07/15). (G.n.)

Acrescente-se o fato de que a cobrança do ICMS/DIFAL das aludidas notas fiscais em **26.09.2022**, data do auto de infração aditado de nº 20222910400019, com erro na base de cálculo, já era perfeitamente possível, tendo em vista que o entendimento da Administração Tributária de Rondônia, com a entrada em vigor da referida LC 190/2022, a partir de 05.01.2022, e nos termos da modulação dos efeitos das ADI 5469, que manteve até 31.12.2021 a validade do Convênio ICMS 93/15, foi no sentido de optar pela anterioridade nonagesimal (art. 150-III-c da CF/88), *in verbis*, ou seja, somente 90 (noventa) dias após sua publicação, no caso, a partir de **06.04.2022**, devendo, assim, ser respeitada a vontade do legislador infraconstitucional que previu a observância apenas da anterioridade nonagesimal, **uma vez que não houve aumento ou instituição de novo tributo** (como entendeu a defesa), sem incidência justificável, portanto, do princípio da anterioridade anual, como pretende a impugnante:

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 artigo 150 da Constituição Federal” (G.n.)

Esclareça-se, por oportuno, que a exigibilidade do crédito tributário em questão já se encontra suspensa nos termos do art. 151-III do CTN, vez que o sujeito passivo apresentou, tempestivamente, defesa administrativa.

Na questão de mérito, o sujeito passivo embora não tenha adentrado, chegou a afirmar que a cobrança somente poderia ocorrer em 2023, porém, não procede tal argumento, conforme já mencionado, não há que se falar em ofensa aos princípios da anterioridade do exercício ou da anterioridade nonagesimal (art. 150-III-b-c da CF/88), a uma, por não ter havido, efetivamente, aumento de tributo com a LC 190/2022, e a duas, a cobrança do DIFAL sob exame, em **26.09.2022**, ocorreu bem depois do prazo de 90 (noventa dias) previsto no art. 3º da LC 190/2022 (**06.04.2022**), situação evidenciada no trecho da Sentença do juízo de primeiro grau, abaixo transcrito, nos autos do aludido Mandado de Segurança, ao negar a incidência do princípio da anterioridade anual no caso concreto, já que, de fato, **não houve instituição de novo tributo ou aumento do seu valor final, mas apenas a mudança na partilha do ICMS entre o Estado de origem e o Estado de destino**, que anteriormente à EC 87/2015 pertencia em sua totalidade ao Estado remetente da mercadoria, que tributava integralmente na origem:

*“Todavia, **ao se ler os artigos da Lei Complementar 190/2022, constata-se que não houve instituição de ICMS**, ainda mais, ao olvidar-se que de 1968 a 1996 era o Decreto-Lei 406/68 que fixava as principais regras do ICMS. Depois, foi a Lei Complementar 87/97 que passou a tratar desse tributo. E ainda, **a LC 190.2022 não aumentou o tributo, haja vista que esta lei dividiu em duas partes o valor que se pagava para o Estado remetente, conforme art. 13, § 3º, da LC 87.96, com redação dada pela LC 190/2022. De modo que, **só nos casos de prova efetiva de aumento do valor final do tributo, que poderia ser reconhecida a anterioridade**, o que não se aplica ao presente caso”.** (G.n.)*

No caso do Item III da defesa, alínea (a), arguindo a nulidade, como alhures já rebatido,

não tem procedência, **já o argumento da alínea (b), contudo, cabe acolhimento, para fins de exclusão da penalidade que compõe o lançamento**, não com fundamento no artigo 63 da Lei 9.430/96, que se aplica no âmbito federal, mas no inciso I-a-c do ENUNCIADO Nº 008/TATE-SEFIN-RO (**juízo parcial procedente**), *in verbis*, c/c art. 151-II do CTN, uma vez que, conforme comprovado pela defesa, o pagamento do depósito integral, em 10.10.2022, ocorreu antes da ciência do auto de infração, em 12.06.2023:

I - Depósito feito antes da ciência do Auto de Infração:

a) se integral, serão afastados (excluídos) a multa e os acréscimos legais (juros e correção monetária), e a análise do lançamento se limita ao tributo lançado;

b) se parcial, será feita a análise de todo o lançamento; porém, a incidência de multa e de juros de mora atinge apenas a parte correspondente ao tributo não abrangido pelo depósito;

c) nas hipóteses anteriores, no caso de o tributo ser considerado devido, o Auto de Infração será julgado parcial procedente, excluindo-se do lançamento a multa e acréscimos legais se o depósito for integral, ou parte da multa e dos acréscimos se parcial.

Quanto ao pedido de sobrestamento do presente auto de infração até o trânsito em julgado da discussão travada nos autos do Mandado de Segurança nº 7024867-77.2022.8.22.000, resta prejudicado, posto que não há previsão legal para tanto.

E em razão do juízo parcial procedente, o crédito tributário assume a seguinte configuração:

PLANILHA DO NOVO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO

Crédito Tributário			
	Auto de infração (a)	Valor indevido (b)	Valor devido (c) = (a) - (b)
Tributo	R\$ 20.795,61	R\$ 0,00	R\$ 20.795,61
Multa de 90%	R\$ 18.716,05	R\$ 18.716,05	R\$ 0,00
Juros	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
A. Monetária	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Totais	R\$ 39.511,66	R\$ 18.716,05	R\$ 20.795,61

Obs.:

1) valores relativos à data da autuação (26/09/2022);

2) o valor correspondente à coluna "c" (valor devido) deve ser atualizado na data do efetivo pagamento.

Dessa forma, em vista dos fatos, das provas acostadas, considerando-se que os termos declinados na presente decisão estão em consonância com a legislação tributária regente, bem como com o citado ENUNCIADO Nº 008-TATE-SEFIN-RO, decido pela parcial procedência do presente auto de infração.

4 – CONCLUSÃO

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 declaro, em 1ª Instância, **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o auto de infração sob exame. Do crédito tributário lançado na peça básica, R\$ 39.511,66, apenas o valor de R\$ 20.795,61 é **DEVIDO**, devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento, e **INDEVIDO** o valor de R\$ 18.716,05.

Deixo de recorrer de ofício à Câmara de Julgamento de Segunda Instância da parte indevida, de acordo com o art. 132-§1º-I da Lei 688/96.

Ressalte-se, de acordo com o art. 108-§ 2º da Lei 688/96, a possibilidade de efetuar o pagamento do crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, contados da intimação, com redução de 70% (setenta por cento) da multa, igual ao que poderia ter usufruído no decurso do prazo previsto para a apresentação de defesa tempestiva, sendo que, na presente situação, o valor do depósito integral será convertido em renda ao final do julgamento do aludido Mandado de Segurança.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário devido, da parte procedente, 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 conseqüente execução fiscal.

Porto Velho, 23/02/2024.

ELDER BASILIO E SILVA

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

ELDER BASILIO E SILVA, Auditor Fiscal,

Data: **23/02/2024**, às **1:27**.

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