



PROCESSO Nº : 20222906300713 (E-PAT Nº 0.25.878)
RECURSO VOLUNTÁRIO : 164/2023
RECORRENTE : TRADETEK COMERCIO IMP. E EXP.
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
JULGADOR RELATOR : JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR
RELATÓRIO : 188/2024 – 2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

1. Relatório.

1.1. Autuação

O Sujeito Passivo acima identificado, promoveu a circulação de mercadorias constantes na(s) NF-e(s) nº 1.999, alcançada(s) 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 estando com a Inscrição Estadual de Substituto Tributário, 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. Tal responsabilidade pelo recolhimento do ICMS fica a cargo da empresa remetente da mercadoria. Base de Cálculo do ICMS e da Multa detalhada no Anexo I (Planilha de Cálculo do Crédito Tributário).

Infringindo o disposto no 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: Lei 688/96, artigo 77, inciso IV, alínea "a" item 1. Período: 09/12/2022 a 09/12/2022.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO		
TRIBUTO	R\$	4.927,50
MULTA 100%	R\$	4.434,75
JUROS	R\$	0,00
A. MONETÁRIA	R\$	0,00
TOTAL	R\$	9.362,25



1.2.DEFESA

O sujeito passivo foi cientificado da autuação pelo correio AR, sendo apresentada defesa tempestiva.

Irresignado, apresentou suas razões impugnativa ao auto de infração, sustentando em síntese:

DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

A defesa apresenta uma contextualização acerca do histórico de cobrança da DIFAL, com ênfase no julgamento em curso no STF sobre a possibilidade, ou não, de se cobrar o ICMS DIFAL no ano de 2022, tal como pretendido pela ação fiscal.

Nesse contexto, foi editada a LC 190/2022, que foi publicada em 05/01/2022 e respaldou a cobrança do ICMS incidente sobre a diferença de alíquotas em operações interestaduais em que o destinatário não é contribuinte do ICMS (tal como no auto de infração em lide).

Por sua vez, a LC 190/2022 determinou que a produção de seus efeitos somente se daria após 90 dias da data de sua publicação, conforme expresso em 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.

E o texto da CF citada diz:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - cobrar tributos:

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou (...).

Apesar dos dizeres acerca do início dos efeitos da Lei Complementar 190/2022 (no caso, em 05/04/2022), referida legislação deixou de obedecer ao princípio da anterioridade, pelo fato de a Lei Complementar ter sido publicada em janeiro de 2022, indicando que a DIFAL somente poderia ser cobrada em janeiro de 2023.

Traz a defesa o andamento dos julgados das ADIs que tramitam no STF, onde, apesar de indefinida a decisão, existem 5 votos favoráveis à tese de que o imposto devido pelo diferencial de alíquotas somente poderia ser cobrado pelos estados a partir do ano de 2023.



Pelo exposto (basicamente a argumentação referente ao princípio da anterioridade anual), pede a defesa a improcedência do auto de infração.

1.3. Julgamento singular.

O douto julgador singular analisou a autuação e os argumentos de defesa, afastando todos os argumentos defensivos. Em razão disso, julgou **PROCEDENTE** declarou o auto de infração, sendo **DEVIDO** o crédito tributário no valor originalmente constituído de R\$ 9.362,25.

1.4. Recurso voluntário

Basicamente, o sujeito passivo repisou todos os argumentos já aduzidos na peça impugnativa, todavia, em respeito a defesa, reproduzo o que reputo de relevante para deslinde da demanda em apreço. Vide:

[...]

6. Contudo, a operação autuada é objeto da Nota Fiscal nº 1.999, emitida em 29/11/2022, época na qual não se podia exigir o ICMS-DIFAL, já que a Lei Complementar nº 190/2022 começou a produzir efeito a partir de janeiro de 2023, em virtude do princípio da anterioridade anual.

7. A Recorrente apresentou impugnação demonstrando que é insubsistente a cobrança do ICMS-DIFAL, haja vista a possibilidade de sua cobrança somente em relação a operações realizadas a partir do exercício de 2023.

8. Através da Decisão nº 2023/1/443/TATE/SEFIN3, a Unidade de Julgamento de Primeira Instância julgou procedente o auto de infração, sob o fundamento de que não há posicionamento jurisprudencial favorável a aplicação do princípio da anterioridade anual no Estado de Rondônia. Confira-se a ementa:

1. Falta de recolhimento do ICMS DIFAL / 2. Defesa tempestiva / 3. Infração não ilidida. Não aplicabilidade do Princípio da Anterioridade Anual à incidência da DIFAL em 2022 até a data de julgamento deste processo / 4. Auto de infração procedente por se referir a fato gerador ocorrido após 90 dias da publicação da LC 190/2022 (obediência à noventena)



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

9. Todavia, data máxima venia, a decisão merece reforma, uma vez que:

a) a cobrança do ICMS-DIFAL é possível somente em relação a operações realizadas a partir do exercício de 2023; e

10. É o que será demonstrado adiante. III. Impossibilidade da cobrança do ICMS-DIFAL relativo a operações realizadas antes do exercício de 2023 – Necessária observância ao princípio da anterioridade anual.

É o relatório.

2. Voto

FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

A exordial acusatória aduz que o sujeito passivo promoveu a circulação de mercadorias constantes na(s) NF-e(s) nº 1.999, alcançada(s) 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,

2.1 Análise.

O tema possui entendimentos conflitantes entre os Estados e os contribuintes desde antes da Lei Complementar 190/2022. Os Estados foram perdedores na defesa da tese de que a cobrança da DIFAL se bastava pela Emenda Constitucional 87/2015. Contudo, ao decidir sobre o tema, o STF validou as cobranças e pagamentos até a data de 31/12/2021 e passou a exigir a edição de Lei Complementar para o embasamento da cobrança do ICMS/DIFAL a partir de então.

As teses arguidas na exordial do Recurso Voluntário são “*ipsis litteris*”, as declinadas na peça impugnativa da defesa prévia. Nesse sentido, entendo, que o douto



juiz monocrático ao proferir sua decisão “*a quo*” acertadamente e ímpontualmente, rebateu, uma a uma. Vejamos:

Pois bem. De fato, a Nota Fiscal nº. 1999 objeto da autuação transitou pelo Posto Fiscal de Vilhena/RO na data da autuação, sem destaque ou recolhimento do ICMS devido a Rondônia, revestindo os fatos em “flagrante infracional com mercadorias em trânsito”, o que permite a intervenção fiscal direta.

Os argumentos opostos pela defesa foram rechaçados pelo juiz “*a quo*”, nos seguintes termos:

“... 3.1 – Princípio da Anterioridade Nonagesimal

Com a edição da LC 190/2022, que passa a sustentar a cobrança da DIFAL, temse clara a necessidade da obediência da noventena para que se possa cobrar a DIFAL, ou seja, tendo sido publicada a Lei Complementar em 05/01/2022, somente há a incidência da DIFAL, nos termos da lei, a partir de 05/04/2022. Não se vislumbra espaço para outra interpretação tendo em vista o posicionamento do STF e a determinação direta e explícita do texto da própria Lei Complementar.

Este é o entendimento em relação à obediência da anterioridade nonagesimal. Porém, a invocação deste princípio não se aplica ao processo em tela, já que a nota fiscal alvo da lavratura do auto de infração foi emitida em 18/10/2022, posterior, portanto, aos 90 dias contados a partir da data de publicação da Lei Complementar 190/2022, fato que valida a cobrança do crédito tributário lançado pela ação fiscal.

3.2 – Princípio da Anterioridade Anual

O princípio da anterioridade anual se refere à criação de tributos (ou à sua majoração).

Apesar da reclamação argumentativa da defesa, não há um posicionamento jurisprudencial a favor de sua tese de relevância para sua aplicabilidade no estado de Rondônia. Em sentido contrário, inclusive, o Ministro Alexandre de Moraes proferiu decisão que indeferiu a medida cautelar pleiteada nas ADI 7066, 7070, 7075 e 7078, que pediam o reconhecimento do princípio da anterioridade em relação à cobrança da DIFAL com base na data de publicação da Lei Complementar 190/2022.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Até a data desta análise de julgamento, não há uma definição do STF referente ao tema, razão pela qual inexistente, até aqui, respaldo para que o contribuinte deixe de recolher a diferença de alíquotas, já que a legislação tributária estadual vigente determina sua cobrança (Lei 688/1996):

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.

Assim sendo, em relação ao tema, tem-se como válida a lavratura do auto de infração e a cobrança do ICMS pela DIFAL, pois, apesar de terem sido feitas no mesmo ano do fato gerador, se deram após os 90 dias de publicação da Lei Complementar 190/2022.

O diferencial de alíquota (DIFAL) é um mecanismo criado para dar um tratamento tributário mais isonômico às disparidades econômicas existentes entre as unidades federadas das diversas regiões do nosso vasto país. Tentou-se minimizar, em termos de receita, as diferenças de desenvolvimento e população existentes, entre, por exemplo, as UFs da região sul e sudeste em relação as UFs da região norte do país. Desta maneira, em vez de termos uma alíquota interna (cheia) a entregar receita apenas para o ente que produz, vende e importa (e pratica a remessa da mercadoria), teremos uma divisão de receitas entre o ente de origem desta operação de remessa (alíquota interestadual) e o que faltaria, a diferença, para completar a alíquota cheia do ente do destino, onde ocorre o consumo, etapa final, da cadeia produtiva.

No caso em tela, temos que a seguinte operação: a NFe nº 1999 que acoberta uma operação interestadual, cujo estado de origem é Santa Catarina e o estado de destino, Rondônia, verifica-se que a Base de Cálculo do ICMS (neste caso, igual ao Valor total da NF) R\$ 36.500,00 e o valor equivalente ao ICMS destacado, R\$ 1.460,00. A alíquota interestadual é igual a 4%, relativa à operação interestadual, e a alíquota interna do estado de



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Rondônia é 17,5%. Falta a receita da diferença entre as duas alíquotas, 13,5%, que caberia ao estado de destino. Não há o recolhimento deste valor, R\$ 4.927,50.

O art.3º da LC 190/2022 informa que essa lei teve vigência a partir da data de sua publicação, 04.01.2022, mas que passou a produzir efeitos legais apenas 90 dias após a sua vigência, ou seja, a partir de 05.04.2022, de acordo e de maneira expressa ao disposto na alínea “c” do inciso III do art.150 da CF/88, **o princípio da Anterioridade Nonagesimal**. Lembremos que a autuação, o momento do Fato gerador do imposto, ocorreu em 09.12.2022, ou seja, mais de 90 dias da vigência da LC 190/22.

Saliento que o estado de Rondônia publicou, em 30.06.2022, a Lei Estadual nº 5369, regulamentando o ICMS-DIFAL, produzindo efeitos já a partir de 01.04.2022 e não a partir de 05.04.22 como reza o art.3º da LC 190/22.

Quanto ao argumento exposto pela Defesa, este NÃO procede, porque como exposto acima, a data da autuação é posterior ao prazo de 90 dias da vigência da LC 190/22 e posterior a vigência da Lei Estadual 5369/22.

Dessa maneira, para o Estado de Rondônia o ICMS-DIFAL poderia ser cobrado desde 06/04/2022, e sendo assim, a autuação é VÁLIDA.

Compulsando os autos verifica-se que não há qualquer de Depósito Judicial ou comprovante de recolhimento do pagamento integral.

Nesse sentido, se aplica ao caso *in concreto* o ENUNCIADO 001 – Diferença do ICMS entre a alíquota interna do destino e a interestadual – a DIFAL.

Ante todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para ao final negar-lhes provimento, mantendo-se incólume a r. decisão que julgou PROCEDENTE o auto de infração, e declarou DEVIDO o crédito tributário no valor originalmente constituído de R\$ 9.362,25.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

É como VOTO!

Porto Velho, 23 de julho de 2024.

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR

Julgador / Relator



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

ACÓRDÃO

PROCESSO : 20222906300713 - E-PAT: 025.878
RECURSO : VOLUNTÁRIO N° 164/2023
RECORRENTE : TRADETEK COMÉRCIO IMP. E EXPORTAÇÃO
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : JUAREZ BARRETO MACEDO JÚNIOR

RELATÓRIO : N° 188/24/2.^a CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO N° 0122/2024/2^a CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS/MULTA – EC 87/15 - DEIXAR DE RECOLHER O IMPOSTO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DE MERCADORIA DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE – OCORRÊNCIA – Restou comprovado que o sujeito passivo efetuou operação interestadual com mercadorias destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS (DIFAL – EC n° 87/15). O fato gerador (a saída do estabelecimento remetente) ocorreu em data posterior ao prazo da “vacatio legis”, em consonância com disposto no §3º da Lei Complementar n. 190/2022, que fixou seus efeitos a partir de 05/04/2022. Infração não ilidida. Mantida a decisão de procedência do auto de infração. Recurso Voluntário 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 **PROCEDENTE** 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.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO

TATE, Sala de Sessões, 23 de julho de 2024.

Macedo Junior

Presidente

Anderson Aparecido Arnaut

Julgador/Relator

Juarez Barreto



Documento assinado eletronicamente por:

ANDERSON APARECIDO ARNAUT, Presidente do TATE

Data: **28/11/2024**, às **11:54**.

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 396/2024 , relativa a sessão realizada no dia 27/11/2024 , que julgou o Auto de Infração como *Procedente* da qual participei e por isso a assino por meio deste Termo de Assinatura.

Porto Velho, 27/11/2024 .



Documento assinado eletronicamente por:

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR, Julgador Setor Produtivo

Data: **28/11/2024**, às **11:54**.

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