



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

**SUJEITO PASSIVO:** MAUBER COMERCIAL EIRELI

**ENDEREÇO:** R. da Bahia, 1345 - Lourdes - Belo Horizonte/MG - Sala 606 CEP: 30160-017

**PAT Nº:** 20242906300929

**DATA DA AUTUAÇÃO:** 31/12/2024

**CAD/CNPJ:** 07.270.545/0001-67

**CAD/ICMS:**

**DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2025/1/236/TATE/SEFIN**

*1. Operação interestadual sujeita ao ICMS Diferencial de Alíquota. 2. EC 87/2015. 3. Não apresentar GNRE. 4. Infração – art. 77, VII, “b-2” da Lei 688/96. 5. Com defesa. 6. Infração não ilidida. 7. Auto de infração procedente.*

**1 - RELATÓRIO**

O sujeito passivo foi autuado por deixar de recolher na origem o ICMS-Diferencial de Alíquotas, devido de operação interestadual, conforme a nota fiscal 968 de 02/08/2022, destinada a não contribuinte em Rondônia. Infração por descumprimento de obrigação fiscal principal capitulada nos artigos 270, I, “c”, 273 e 275, todos do Anexo X, do RICMS/RO (Dec. 22721/18), com penalidade aplicada de acordo com o art. 77, inciso IV, alínea “a-1”, da Lei 688/96.

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

AI 20242906300929 - Mauber Comercial Ltda	
ICMS	R\$ 6.945,96

MULTA 90% DO VALOR DO IMPOSTO CORRIGIDO	R\$	6.251,36
JUROS	R\$	1.382,86
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$	-
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$	14.580,18

O sujeito passivo notificado da autuação por via postal através do AR YO-022502392BR em 22/01/2025 (fl. 13). Apresentada defesa em 25/02/25.

Flagrante infracional Posto Fiscal Wilson Souto em 26/08/2022– Entrada no Estado de Rondônia. Foi autuado através do AI 20222906300503, julgado NULO em razão da autuação lavrado após o prazo do flagrante infracional. A passagem no Posto Fiscal ocorreu em 20/08/2022 – o Flagrante estaria caracterizado até o dia 25/08/2022, esse o motivo da nulidade do auto de infração.

O AI 20242906300929 ocorre por refazimento do auto de infração anulado por vício formal. A DSF nº 20243706300265 - SEI:0030.03034/2024-84 que autoriza o refazimento do auto de infração.

## 2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

Alega a defesa que a empresa foi autuada através do AI 20222906300503 pelos mesmos fatos e fundamentos. Entende que tal ato fere os princípios de legalidade, razoabilidade e segurança jurídica, pela ocorrência dos ‘bis in idem’, vedado pelo ordenamento jurídico. Requer a nulidade do AI em questão.

Do Direito. Alega que a empresa recolheu todos os impostos da operação. Aduz que a LC 190/22, publicada em 05/01/22, só autoriza a exigência do ICMS DIFAL, como no caso presente, a partir de janeiro de 2023.

## 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 destinadas a não contribuinte do estado de Rondônia. Operação realizada através da nota fiscal nº. 5352 - fl. 03. Indicou como dispositivos infringidos os artigos 270, I, “c”; 273; e 275, todos do Anexo X, 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 - RICMS-RO – Dec. 22721/18*

*Art. 269. Nas operações e prestações que destinem mercadorias, 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 236/21, cláusula primeira) (NR dada pelo Dec. 27901/23 – efeitos a partir de 1º.04.22)*

*§ 1º O remetente da mercadoria ou do bem ou o prestador de serviço, na hipótese de o destinatário não ser contribuinte do imposto, é contribuinte em relação ao imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna da unidade federada de destino e interestadual - DIFAL, nas operações ou prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final domiciliado ou estabelecido em outra unidade federada. (AC pelo Dec. 27901/23 – efeitos a partir de 1º.04.22)*

*§ 2º O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança da DIFAL e definição do estabelecimento*

responsável, é o do estabelecimento do remetente ou onde tiver início a prestação, quando o destinatário ou tomador, em operação ou prestação interestadual, não for contribuinte do imposto. (AC pelo Dec. 27901/23 – efeitos a partir de 1º.04.22)

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.

A penalidade indicada do artigo 77, IV, “a-1”, da Lei 688/96, para o caso **deve ser readequada** para a do art. 77, VII, “b-2”, específica para o caso de venda para consumidor final, sujeita ao pagamento antecipado, nesse caso, do ICMS Diferencial de Alíquota devido ao estado destinatário.

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)

(---)

VII -infrações relacionadas às operações com mercadorias ou bens ou, ainda, aos casos de prestações de serviços:(NR dada pela Lei nº 3756, de 30.12.15)

(---)

b) multa de 90% (noventa por cento):

(---)

2. do valor do imposto, por promover a saída de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto antecipadamente à operação, sem a comprovação do pagamento na forma da legislação tributária;

### 3.1 Análise das argumentações defensivas

Preliminarmente, argumenta que a autuação fere princípios da legalidade, razoabilidade e segurança jurídica. Ressalta que, a exigência pelos mesmos fatos e fundamentos já fora realizada através do AI 20222906300503, sendo declarado sua nulidade. Entende a defesa que sendo anulado o AI original não tem sentido originar novo auto de infração pelos mesmos fatos. **Sem razão a defesa**. O auto de infração nº 20222906300503 foi anulado por formalidade não observada na lavratura do auto de infração, o que possibilita o refazimento, em razão da ocorrência da infração e da falta de recolhimento do ICMS-Difal devido pelo remetente das mercadorias, conforme a legislação vigente à época do fato gerador (emissão da NF nº 968 de 02/08/2022, transitando pelo Posto Fiscal de entrada no Estado de Rondônia em 20/08/2022). **Portanto, não há que se falar em nulidade do auto de infração em questão (AI 20252906300929).**

A defesa alega inconstitucionalidade e ilegalidade da exigência do imposto estadual, na forma descrita na exordial, em razão da LC 190/22, publicada em 04/01/22, devendo observância a princípio da anualidade e nonagesimal, ou seja, entende a defesa que, sendo publicada em 2022 somente poderia exigir o imposto a partir de 01/01/23. **Os argumentos, data vênia, devem ser afastados**, eis que a exigência tributária já estava prevista em Lei (Art. 2º, Parágrafo único, VI, da Lei 688/96), antes da edição da LC 190/22, que possibilitou eficácia definitiva dos dispositivos acima transcritos. Esclarecendo que o ICMS - Diferencial de alíquotas estabelecido na LC 87/96 e na CF/88, alcança o destinatário das mercadorias, ou seja, tanto aquele contribuinte inscrito no CAD-ICMS, como os consumidores finais, exigindo o crédito tributário no destino. Com a EC 87/2015 e Convênio ICMS nº 93/2015, tal exigência em operações que se destinavam a não contribuintes do ICMS – consumidores finais, passou a ocorrer na origem (início da operação) devendo ser retido e recolhido pelo remetente das mercadorias, ao Estado destinatário, na forma do referido Convênio. O STF, todavia, entendeu que o mecanismo instituído para a exigência do DIFAL (EC 87/2015 e Convênio ICMS 93/2015), dependeria de Lei Complementar para dar eficácia a essa modalidade de exigência tributária na origem, surgindo a edição da LC 190/22, publicada em 04/01/22. Assim, considerando as decisões do TJ-RO a respeito da matéria, em que se deve respeitar a anterioridade nonagesimal, expresso no art. 3º da LC 190/22, para exigir o DIFAL (retendo e recolhendo na origem, das operações destinadas a consumidores finais) apenas a partir de 05/04/22. Por essa compreensão, afasta-se os argumentos de que não existe lei estadual que ampare a exigência do ICMS-DIFAL.

*Lei 688/96*

*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)*

**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 04/01/22, 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 190/22, 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 da publicação.

O entendimento encontra respaldo no 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 da 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 escorreita.”*

No caso concreto, a operação autuada NF 968 emitida em 02/08/2022, deixando de reter e recolher o imposto devido ao estado de Rondônia, por isso, a exigência através do lançamento descrito na peça inicial.

Dessa forma e de todo exposto, compreendo pela **procedência** do auto de infração, sendo devido o crédito tributário lançado no valor de R\$ 14.580,18.

#### **4- CONCLUSÃO**

De acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei 4929 de 17 de dezembro de 2020 e, no uso da atribuição disposta no art. 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157 de 24/07/00, julgo **procedente** o auto de infração e **devido** o crédito tributário de R\$ 14.580,18 (quatorze mil, quinhentos e oitenta reais e dezoito centavos), a ser atualizado na data do efetivo pagamento.

## **5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO**

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

*Porto Velho, 15/05/2025 .*

***NIVALDO JOAO FURINI***

***JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA***



Documento assinado eletronicamente por:

**NIVALDO JOAO FURINI, Auditor Fiscal,**

, Data: **15/05/2025**, às **21:20**.

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