



---

**PROCESSO Nº : 20242906300327 (E-PAT Nº 60108)**  
**RECURSO : DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO Nº 26/2025**  
**RECORRENTE : WTEC MOVEIS E EQUIP TECNICOS LTDA/FPE**  
**RECORRIDA : FPE/ WTEC MOVEIS E EQUIP TECNICOS LTDA**  
**RELATORA : LUÍSA R. C. BENTES**

**RELATÓRIO : 214/25 – 2ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

## 2. Voto

### 2.1. Da Autuação e dos Fatos

A presente autuação decorre da constatação de que o sujeito passivo promoveu a circulação de mercadorias com destino a consumidores finais não contribuintes do ICMS, residentes em Rondônia, sem o devido recolhimento do imposto correspondente ao diferencial de alíquotas (DIFAL), conforme determina a Emenda Constitucional nº 87/2015.

A infração foi constatada durante fiscalização realizada no Posto Fiscal de Vilhena, momento em que não foi apresentado comprovante de recolhimento do imposto devido a este Estado. A consulta ao sistema SITAFE também não localizou qualquer pagamento correspondente. Diante disso, lavrou-se o auto de infração exigindo o imposto e a penalidade prevista no art. 77, IV, alínea “a”, item 1, da Lei nº 688/1996.

Em sua defesa, a impugnante apresentou, em síntese, duas teses principais: (i) que o depósito judicial realizado repercute a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, de modo que a Fazenda Pública não poderá exigir a cobrança do imposto enquanto perdurar o efeito suspensivo, nem impor penalidade de multa; (ii) invalidade da cobrança do DIFAL antes da existência de um portal do DIFAL que cumpra os requisitos do art. 24-A da LC 190/22.

Submetido à análise da 1ª instância, a decisão foi de parcial procedência do auto de infração, em conformidade com o Enunciado 08/TATE/SEFIN-RO, mantendo-se a exigência do ICMS-DIFAL no valor de R\$ 102.649,13 e afastando-se a multa de 90% aplicada no montante de R\$ 92.384,21, em razão do depósito judicial efetuado.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs o recurso voluntário em apreço, reiterando os argumentos anteriormente suscitados, solicitando a declaração de nulidade do lançamento.



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

## 2.2. Da Legislação Aplicável

A venda interestadual de mercadorias destinada a consumidor final, localizado no Estado de Rondônia, sem providenciar o recolhimento do “ICMS – Diferencial de Alíquotas” (DIFAL), constitui afronta aos seguintes dispositivos do RICMS/RO:

**RICMS/RO – Dec. 22.721/2018**

**Anexo X - REGIMES ESPECIAIS, OPERAÇÕES E SISTEMAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO**

**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)*

*Nota: Nova Redação 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.*

*Nota: Acrescentado 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.*

*Nota: Acrescentado pelo Dec. 27901/23 - efeitos a partir de 1º.04.22*

**§ 3º** *Na hipótese de prestação de serviço de transporte interestadual de passageiros cujo tomador não seja contribuinte do imposto:*

*Nota: Acrescentado pelo Dec. 27901/23 - efeitos a partir de 1º.04.22*

*I - o passageiro será considerado o consumidor final de serviço, e o fato gerador considerar-se-á ocorrido na unidade federada onde tenha início a prestação ou onde se encontre o transportador, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhada de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária, conforme o caso, não se aplicando o disposto no § 2º deste artigo;*

*II - o destinatário da prestação de serviço considerar-se-á localizado na unidade federada da ocorrência do fato gerador, ficando a prestação sujeita à tributação pela sua alíquota interna.*

**Art. 270.** *Nas operações e prestações de que trata esta Seção, o contribuinte que as realizar deve: (Convênio ICMS 236/21, cláusula segunda)*

*Nota: Nova Redação dada pelo Dec. 27901/23 - efeitos a partir de 1º.04.22*

*I - se remetente da mercadoria ou do bem:*

*Nota: Nova Redação dada pelo Dec. 27901/23 - efeitos a partir de 1º.04.22*

*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 art. 270 deve ser efetuado por meio da GNRE ou DARE, por ocasião da saída da mercadoria ou do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação. (Convênio ICMS 236/21, cláusula quinta) (...)*

**Art. 275.** *O contribuinte do imposto de que trata a alínea “c” dos incisos I e II do art. 270, situado na unidade federada de origem, deve observar a legislação rondoniense. (Convênio ICMS 236/21, cláusula sétima)*



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

Vale lembrar que, nos termos da EC nº 87/2015, nas operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, é devido ao Estado de destino o diferencial entre a alíquota interna e a interestadual. A responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-DIFAL é atribuída ao remetente da mercadoria, quando destinatário não for contribuinte do imposto.

Destarte, a falta de comprovação do recolhimento do imposto no momento da fiscalização, bem como a ausência de registro nos sistemas de controle estadual, caracteriza o inadimplemento da obrigação principal e autoriza a lavratura do auto de infração.

Para a penalidade aplicada, foi indicado o artigo 77, inciso IV, alínea “a”, item 1, da Lei nº 688/96, *in verbis*:

**LEI Nº 688, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996 – D.O.E. de 30/12/96**

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:

IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS:

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;

Destarte, a conduta descrita como infração e a capitulação legal estão em perfeita consonância, bem como guardam conformidade com o que prescrevem os artigos 100 e 105 da Lei n.º 688/96, que assim determinam:

**LEI Nº 688, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996 – D.O.E. de 30/12/96**

Art. 100. São requisitos de Auto de Infração:

I - a origem da ação fiscalizadora;

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

III - a qualificação do sujeito passivo, observado o disposto no § 4º do artigo 83;

IV - relato objetivo da infração;

V - citação expressa do dispositivo legal que define a infração cometida e lhe comina penalidade;

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; (...)

Art. 105. O auto de infração reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da infração e rege-se pela legislação tributária vigente à época, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Desta feita, pelo que se aduz dos autos, verifica-se que todos os requisitos do auto de infração, conforme determina o artigo 100 da Lei nº. 688/96 acima transcrito, estão presentes, com clareza e precisão dos fatos, evidenciando a disponibilização de todos os meios necessários para o pleno exercício ao direito do contraditório e ampla defesa.



### 2.3. Da Análise das Questões Recursais

Conforme relatado nos autos, a recorrente foi autuada em flagrante infracional no Posto Fiscal de Vilhena/RO por promover a circulação de mercadorias destinadas a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado, por meio das NF-es nº 116.751 e 116.753, sem a comprovação do recolhimento antecipado do ICMS correspondente ao diferencial de alíquota, conforme sistemática introduzida pela Emenda Constitucional nº 87/2015 e regulamentada pela legislação estadual pertinente, notadamente os artigos 270, inciso I, alínea “c”, 273 e 275 do Anexo X do RICMS/RO.

A recorrente sustenta, em síntese, que efetuou depósito judicial integral do montante do ICMS-DIFAL antes da lavratura do Auto de Infração, o que implicaria suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso II, do Código Tributário Nacional, defendendo, por conseguinte, a nulidade do lançamento. Aduz, ainda, que a cobrança do DIFAL seria inválida diante da inexistência de Portal que atendesse integralmente aos requisitos do artigo 24-A da Lei Complementar nº 190/2022.

Examinando inicialmente a tese relativa ao depósito judicial, cumpre destacar que o artigo 151 do CTN dispõe expressamente que suspendem a exigibilidade do crédito tributário, dentre outras hipóteses, o depósito do seu montante integral. A suspensão da exigibilidade, entretanto, não se confunde com extinção do crédito tributário, tampouco implica inexistência de fato gerador ou nulidade do lançamento. Trata-se de instituto que impede a cobrança coercitiva enquanto perdurar a causa suspensiva, preservando-se, contudo, a higidez da constituição do crédito e a regular tramitação do processo administrativo tributário.

A própria sistemática do lançamento, prevista no artigo 142 do CTN, estabelece que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, mediante verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável e cálculo do montante devido. Assim, constatada em fiscalização de trânsito a ausência de recolhimento do ICMS-DIFAL devido ao Estado de destino, a autoridade fiscal encontrava-se vinculada ao dever legal de proceder à constituição do crédito tributário.

No âmbito deste Tribunal, a matéria foi expressamente disciplinada pelo ENUNCIADO 008 – TATE-SEFIN-RO, que uniformizou o entendimento acerca dos efeitos do depósito judicial integral em autos de infração lavrados exclusivamente no trânsito de mercadorias. O referido enunciado dispõe que, na hipótese de depósito integral realizado antes da ciência do auto de infração, serão afastados a multa e os acréscimos legais, limitando-se a



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

análise do lançamento ao tributo, e que, sendo o tributo considerado devido, o auto será julgado parcialmente procedente, com exclusão das penalidades e encargos.

O mesmo enunciado é categórico ao afirmar que o depósito judicial suspende a exigibilidade do crédito até o valor por ele abrangido, não impedindo o julgamento administrativo. Tal diretriz traduz a correta distinção entre exigibilidade e constituição do crédito, assegurando estabilidade e coerência jurisprudencial no âmbito deste Tribunal.

No caso concreto, embora haja comprovação de depósito judicial do montante correspondente ao ICMS-DIFAL, tal circunstância não tem o condão de afastar a ocorrência do fato gerador nem de invalidar o lançamento efetuado. O que se verifica é a suspensão da exigibilidade até o limite do depósito, razão pela qual se mostra acertada a decisão singular ao manter o tributo lançado e afastar a multa aplicada, em perfeita consonância com o Enunciado 008.

Não prospera, portanto, a alegação de inexistência de fato gerador ou de nulidade do auto de infração. A saída de mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado constitui fato gerador do diferencial de alíquota, conforme previsão constitucional contida no artigo 155, § 2º, inciso VII, da Constituição Federal, com redação dada pela EC nº 87/2015, e regulamentação infraconstitucional pertinente. A ausência de comprovação do recolhimento no momento da fiscalização caracterizou a infração, legitimando a atuação fiscal.

Quanto à tese de invalidade da cobrança do DIFAL em razão da suposta inexistência de Portal que atendesse integralmente ao artigo 24-A da Lei Complementar nº 190/2022, igualmente não merece acolhida. Ainda que se reconheça que a implementação do Portal Nacional da DIFAL tenha ocorrido de forma progressiva, tal circunstância não tem o condão de afastar obrigação tributária regularmente instituída e vigente. A competência tributária para exigência do diferencial de alíquota decorre diretamente da Constituição Federal, sendo a LC nº 190/2022 norma de caráter regulamentar e procedimental.

A interpretação defendida pela recorrente implicaria condicionar a própria exigibilidade do tributo à completa implementação tecnológica de ferramenta administrativa, o que não encontra respaldo no ordenamento jurídico.

A ausência ou insuficiência de portal eletrônico não descaracteriza o fato gerador nem impede o contribuinte de apurar e recolher o imposto por meio dos mecanismos já disponíveis, como a emissão de GNRE.



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

A decisão judicial proferida no Mandado de Segurança mencionado pela recorrente, ao final, denegou a segurança, afastando a tese de inexigibilidade do DIFAL. Tal circunstância reforça a legalidade da exigência tributária ora discutida.

A Emenda Constitucional nº 87/2015 instituiu o regime de partilha do ICMS nas operações interestaduais destinadas a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, determinando expressamente a aplicação do diferencial de alíquotas. A posterior LC nº 190/2022 apenas disciplinou a forma de recolhimento e operacionalização, sem mencionar a existência de portal como condição suspensiva da exigibilidade do tributo.

O art. 24-A dessa lei tem caráter meramente instrumental e procedimental, ao prever a criação de portal eletrônico para simplificação das obrigações acessórias, sem afastar a incidência do tributo ou condicionar sua cobrança.

Esse entendimento foi firmado pela jurisprudência pátria, ao decidirem os tribunais que a ausência do Portal Nacional não impede o recolhimento do diferencial de alíquotas, o qual decorre diretamente da Emenda Constitucional nº 87/2015, visto que o portal tem natureza meramente operacional e não condiciona a cobrança do tributo. Assim, o contribuinte tem o dever de recolher o imposto e pode efetuar o pagamento via Guia Nacional de Recolhimento (GNRE).

O próprio Tribunal de Justiça de Rondônia reafirmou tal entendimento ao consignar que a inexistência do portal não obsta a cobrança do tributo, nos seguintes termos:

*EMENTA APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. COBRANÇA DE DIFERENCIAL DE ALIQUOTA (ICMS-DIFAL). LEI COMPLEMENTAR N. 190 /2022. PORTAL NACIONAL DIFAL-ICMS. INEXISTÊNCIA DE ATO ILEGAL. VALIDADE DAS NORMAS ESTADUAIS. INEXISTÊNCIA DE ATO ILEGAL. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE ANUAL E NONAGESIMAL. ENTENDIMENTO STF. ADI'S N. 7.066/DF, 7.078/DF E 7.070/CE. PRECEDENTE VINCULANTE, RECURSO NÃO PROVIDO. 1. **É assunto pacificado entre os Tribunais Pátrios o entendimento qual não há relação de subordinação entre a criação do Portal e a validade das leis estaduais que versem sobre o ICMS-DIFAL, de forma que a ausência de pleno funcionamento do Portal não pode obstar a cobrança do tributo pelo Fisco.** 2. Segundo o entendimento fixado no Tema 1.094 do STF, as normas tributárias estaduais e do Distrito Federal já editadas e que versassem sobre a cobrança do ICMS-DIFAL seriam válidas, apenas não produzindo efeitos enquanto não editada competente Lei Complementar sobre o tema. Portanto, a Lei Estadual 3.699/2015 é perfeitamente válida, passando a produzir efeitos apenas após a publicação da Lei Complementar 190/2022. 3. Conforme tema pacificado no julgamento das ADIS de n.º 7.066, 7.078 e 7.070, em 29/11/2023 pelo STF, o recolhimento do Diferencial de Alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (Difal/ICMS, sobre operações destinadas ao consumidor final, deve valer sobre transações ocorridas 90 dias após a data da publicação da Lei Complementar (LC 190 /2022), conforme previsto no artigo 3º da LC 190 /2022. 4. Recurso não provido. APELAÇÃO CIVEL, Processo nº 7008212-*



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

---

*93.2023.822.0001, Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia, 2ª Câmara Especial, Relator (a) do Acórdão: Des. Hiram Souza Marques, Data de julgamento: 12/08/2024 (grifo nosso).*

Em suma, a exigência do DIFAL possui amparo constitucional, legal e regulamentar, e sua cobrança não depende da efetiva implementação do portal eletrônico referido pela LC nº 190/2022.

Dessa forma, a decisão singular examinou adequadamente os fatos e aplicou corretamente a legislação e a jurisprudência administrativa consolidada, reconhecendo a exigibilidade do ICMS-DIFAL e afastando a multa, em razão do depósito judicial integral anterior à ciência do Auto de Infração.

#### 2.4. Conclusão

Diante do exposto, voto pelo conhecimento dos recursos interpostos, para, no mérito, negar-lhes provimento, mantendo-se a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o auto de infração, declarando devido o crédito tributário relativo ao ICMS-DIFAL no valor de R\$ 102.649,13, sujeito à atualização legal, e indevida a multa aplicada no montante de R\$ 92.384,21, nos termos do Enunciado nº 008/TATE/SEFIN-RO.

É como voto.

Porto Velho, 19 de fevereiro de 2026.

Luísa R. C. Bentes  
AFTE/Julgadora

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

**PROCESSO** : 20242906300327 - E-PAT: 060.108  
**RECURSO** : DE OFÍCIO E REC. VOLUNTÁRIO Nº 026/2025  
**RECORRENTE** : WTEC MÓVEIS E EQUIP TÉCNICOS LTDA E FPE  
**RECORRIDA** : FPE E WTEC MÓVEIS E EQUIP TÉCNICOS LTDA  
**RELATOR** : LUISA ROCHA CARVALHO BENTES

**ACÓRDÃO Nº 015/2026/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : **ICMS/MULTA – DEIXAR DE RECOLHER O ICMS DIFAL – VENDA INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL — OCORRÊNCIA.** Restou provado nos autos que o sujeito passivo realizou operações de vendas interestaduais destinadas a consumidores finais situados no Estado de Rondônia, sem a comprovação do recolhimento do diferencial de alíquotas devido. Excluída a multa do lançamento, em razão do depósito judicial integral do imposto realizado antes da ciência do auto de infração. Aplicação do Enunciado 008/TATE. Infração parcialmente ilidida. Mantida a decisão singular de parcial procedência do auto de infração. Recurso Voluntário e 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 dos recursos interpostos para no final negar-lhes provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou **PARCIAL PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto da Julgadora Relatora Luísa Rocha Carvalho Bentes acompanhada pelos julgadores Leonardo Martins Gorayeb, Dyego Alves de Melo e Roberto Valladão Almeida de Carvalho.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL** : \***CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE**  
**DATA DO LANÇAMENTO 07/05/2024: R\$ 195.033,34** : \***R\$ 102.649,13.**  
**CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER ATUALIZADO PELA SELIC NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO, OBSERVANDO O ART. 3º DA LEI 6062/2025 E O DECRETO 30.466/2025.**

TATE, Sala de Sessões, 19 de fevereiro de 2026.

**Fabiano Emanuel F. Caetano**  
Presidente

**Luísa R./C. Bentes**  
Julgador/Relator