



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

**SUJEITO PASSIVO:** EDM EMPRESA DISTRIBUIDORA DE MOBILIARIO EIRELI  
**ENDEREÇO:** AV. GOVERNADOR BLAY, 186 - CENTRO - VITÓRIA/ES - CEP: 29010-902  
**PAT Nº:** 20222900100059  
**DATA DA AUTUAÇÃO:** 20/05/2022  
**CAD/CNPJ:** 31.472.249/0001-23  
**CAD/ICMS:** 00000005531152

**DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2022/1/961/TATE/SEFIN**

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

**1 – RELATÓRIO**

O sujeito passivo acima identificado foi autuado por ter promovido a circulação de mercadorias alcançadas pela EC 87/15, onde dispõe que caberá ao Estado destinatário o imposto correspondente a diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual, quando destinem bens eserviços a consumidor final (não contribuinte) sem apresentar o comprovante de recolhimento do ICMS devido ao Estado de Rondônia, cabendo ao remetente da mercadoria a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS.

Trata-se da NF-e nº 6256 no valor de R\$ 139.692,00 x 5,5% (diferencial de alíquota) = R\$ 7683,06.

Para a capitulação legal da infração foram indicados os arts. 270-I-c, 273, e 275, todos do Anexo X do novo RICMS-RO, 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\$ 7.683,06
Multa 90% (noventa por cento)	R\$ 6.914,75
Juros	R\$ 0,00
Atualização monetária	R\$ 0,00
<b>TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>R\$ 14.597,81</b>

O sujeito passivo foi notificado do auto de infração por meio do AR nº YG670814388BR, e apresentou sua defesa tempestivamente.

## 2 – DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

Na defesa apresentada o sujeito passivo, em síntese, alega como razões de sua impugnação 1) que o Fiscal não levou em consideração que, na data em que as referidas operações foram realizadas, 20/05/2022, não era possível a cobrança do DIFAL por qualquer Estado, uma vez que os artigos da Lei Complementar nº 190/2022 que são responsáveis pela regulamentação da EC 87/2015 só passarão a produzir seus efeitos jurídicos após cumpridos os prazos do princípio da anterioridade nonagesimal (art. 150-III-b da CF/88) e de exercício (art. 150-III-c da CF/88), o que ainda não ocorreu.

E 2) não teria sido considerado que o art. 24-A-Caput-§4º LC 87/96, introduzido pela LC 190/22, afastaram a cobrança do DIFAL até o 1º dia útil do 3º mês subsequente após a criação de portal específico para disponibilização de todas as informações e ferramentas necessárias para que as empresas tenham condições de cumprir as obrigações tributárias atinentes ao novo DIFAL, prazo ainda não cumprido no momento em que as operações em questão foram realizadas.

Que 3) toda a sistemática de definição do valor a ser recolhido a título de DIFAL (local da operação, contribuintes, alíquotas aplicáveis e bases de cálculo) foi modificada pela LC nº 190/2022, ainda que em comparação com o inconstitucional Convênio ICMS 93/15, o que resultou, inclusive, em aumento do tributo, de modo que não haveria como se considerar as alterações em questão como mera continuidade da situação anterior aos efeitos da Decisão do STF na ADInº 5.649/DF.

Que 4) não seria possível a cobrança do DIFAL antes do exercício financeiro de 2023, tendo em vista a necessária aplicação cumulativa do artigo 150-III-b-c da Constituição Federal, c/c artigo 3º da LC nº 190/2022. Assim, posto que a Constituição impõe a Anterioridade para a *“lei que os instituiu ou aumentou”*, é certo que, por uma hipótese ou outra, o DIFAL só pode ser exigido em 2023.

E 5) também não seria possível a cobrança do DIFAL até o 1º dia útil do 3º mês subsequente após a criação de portal específico para disponibilização de todas as informações e ferramentas necessárias para que as empresas tenham condições de cumprir as obrigações tributárias atinentes ao novo DIFAL, nos termos do artigo 24-A-Caput-§4º da LC 87/96, introduzido pela LC nº 190/2022.

Adicionalmente, trouxe à baila, doutrina abalizada e jurisprudência pertinentes que reforçariam os argumentos declinados, como o parecer elaborado para a instrução da ADI nº 7.070 (cujo objeto é exatamente a necessária observação dos princípios da anterioridade nonagesimal e de exercício para a cobrança do DIFAL), trecho da ADI 5.469/DF, exemplificando com clareza a importância da existência de Lei Complementar disposta sobre o assunto em tela, destinada a traçar normas gerais, pois sem Lei Complementar, não haveria DIFAL, além da modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade da ADI 5.469/DF, de modo que eles só fossem produzidos a partir do ano de 2022.

Diante de todo o exposto, requereu a improcedência do auto de infração com base nos seguintes questionamentos autônomos:

1) Enquanto a decisão proferida pelo STF na ADI nº 5.469/DF pôs fim, a partir de 1º de janeiro de 2022, à cobrança do DIFAL com base no Convênio ICMS nº 93/15, a edição da Lei Complementar nº 190/2022, publicada apenas no dia 5 de janeiro de 2022, inaugurou um cenário normativo inédito no ordenamento jurídico brasileiro, uma vez que, até então, a alteração promovida pela EC 87/15 não havia sido instituída por Lei Complementar Federal;

2) Apenas com o início da produção de efeitos da Lei Complementar nº 190/2022, a cobrança do DIFAL terá aptidão jurídico-normativa para ser implementada pelos Estados, em razão das múltiplas inovações jurídico-tributárias implementadas pela mencionada Lei;

3) Toda a sistemática de definição do valor a ser recolhido a título de DIFAL (local da operação, contribuintes, alíquotas aplicáveis e bases de cálculo) teria sido modificada pela LC nº 190/2022, ainda que em comparação com o inconstitucional Convênio ICMS 93/15, o que resultou, inclusive, em aumento do tributo, de modo que não há como se considerar as alterações em questão como mera continuidade da situação anterior aos efeitos da Decisão do STF na ADI nº 5.649/DF;

4) Impossibilidade de cobrança do DIFAL antes do exercício financeiro de 2023, tendo em vista a necessária aplicação cumulativa das alíneas “b” e “c”, do inciso III, do artigo 150, da Constituição Federal; c/c artigo 3º, da LC nº 190/2022. Assim, posto que a Constituição impõe a Anterioridade para a “lei que os instituiu ou aumentou”, é certo que, por uma hipótese ou outra, o DIFAL só pode ser exigido em 2023; e

5) Impossibilidade de cobrança do DIFAL até o 1º dia útil do 3º mês subsequente após a criação de portal específico para disponibilização de todas as informações e ferramentas necessárias para que as empresas tenham condições de cumprir as obrigações tributárias atinentes ao novo DIFAL, nos termos do artigo 24-A, caput e §4º da LC 87/96, introduzido pela LC nº 190/2022.

### **3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO**

Conforme consta na peça vestibular, a autuação ocorreu por ter o sujeito passivo promovido a circulação da mercadoria descrita na NFs nº 6256, alcançada pela EC 87/15, sem apresentar o comprovante de recolhimento do ICMS/DIFAL devido a Rondônia, nos termos da citada EC, onde dispõe que caberá ao Estado 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, sendo de responsabilidade da empresa remetente da mercadoria o recolhimento do ICMS/DIFAL.

Regularmente notificado, o sujeito passivo, como visto ao longo de sua defesa, requereu, ao final, a improcedência do auto de infração com fundamento nas alegações alinhavadas nos itens de 1 a 5, todas, contudo, improcedentes.

No caso do Item 1, ao contrário do alegado, a cobrança do ICMS/DIFAL da nota fiscal nº 6256 em **20.05.2022**, já era perfeitamente possível, tendo em vista que o entendimento da Administração Tributária de Rondônia, 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, é no sentido de optar pela anterioridade nonagesimal (art. 150-III-c da CF/88), em relação à produção dos efeitos, como previsto no referido art. 3º da LC nº 190/2022, *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:

*Artigo 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.)*

Também não procede o argumento do Item 2 e 5 de que não teria sido considerado o art. 24-A-Caput-§4º LC 87/96, introduzido pela LC 190/22, que prevê a cobrança do DIFAL até o 1º dia útil do 3º mês subsequente após a criação de portal específico, pois o citado portal do Difal já foi instituído em 29 de dezembro de 2021, com base no Convênio 235/21, publicado na mesma data.

A questão era de ordem prática, pois o convênio só produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2022, de modo que, alguns Estados, como Santa Catarina, entendiam que deveria ser considerada a data de instituição do portal, ainda em dezembro, fazendo com que o DIFAL pudesse ser cobrado a partir de 2 de março de 2022 (já que 1º de março não foi útil), o que para o caso sob análise não faz diferença, uma vez que a cobrança do ICMS/DIFAL da nota fiscal nº 6256, objeto da presente autuação, ocorreu em data posterior, 20.05.2022, ou seja, o mesmo já poderia ser exigido pelo Estado de Rondônia.

A alegação do Item 3, assim como a do Item 4, restam igualmente afastadas, porquanto não ocorreu instituição ou aumento de tributo, pois nessas operações é aplicada a alíquota interna, aqui houve 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 de origem da mercadoria, que tributava integralmente na origem.

Neste sentido, após a mencionada Emenda, a tributação continuou a mesma, ou seja, a alteração apenas se deu quanto ao destino do valor arrecadado entre os Estados de origem e destino das operações e prestações, não havendo, assim, que se falar em violação aos princípios da anterioridade anual e nonagesimal (150-III-b- c da CF/88), para fins de pretensão de cobrança somente em 2023.

Anoto, ainda, que os questionamentos autônomos trazidos no “pedido”, deixamos de ser analisados por repetem os 5 Itens da defesa, os quais já foram rebatidos.

Dessa forma, em vista dos fatos, e considerando-se que o sujeito passivo não se desincumbiu da acusação descrita na peça básica, decido pela procedência do presente auto de infração.

#### **4 – CONCLUSÃO**

De acordo com o previsto no art. 12, I, da Lei 912, de 12 de julho de 2000, 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, **JULGO PROCEDENTE** o auto de infração e DEVIDO o crédito tributário de R\$ 14.597,81, devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento.

#### **5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO**

Notifique-se o contribuinte autuado da decisão de Primeira Instância, reservado o direito de vistas e manifestação junto à Câmara de Julgamento de Segunda Instância.

*Porto Velho, 25/11/2022 .*

***Elder Basílio e Silva***

***JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA***



Documento assinado eletronicamente por:

**Elder Basílio e Silva, Auditor Fiscal,**

Data: **25/11/2022**, às **20:59**.

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