



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

**SUJEITO PASSIVO:** DFG - BRASIL SOLUCOES INTEGRADAS SPE LTDA

**ENDEREÇO:** RUA MANOEL ALVES, 126 - CENTRO - CONTAGEM/MG - SALA 204 CEP: 32041-400

**PAT Nº:** 20222906300162

**DATA DA AUTUAÇÃO:** 10/04/2022

**CAD/CNPJ:** 41.305.537/0001-47

**CAD/ICMS:**

**DECISÃO IMPROCEDENTE Nº: 2022/1/321/TATE/SEFIN**

*1. Operação sujeita ao ICMS Diferencial de Alíquota. 2. EC 87/2015. 3. Não apresentar GNRE. 4. Com defesa. 5. Infração ilidida. 6. Auto de infração improcedente.*

**1 – RELATÓRIO**

O sujeito passivo foi autuado por deixar de recolher na origem o ICMS-Diferencial de Alíquotas, devido das operações interestaduais, destinadas a consumidores finais de Rondônia, conforme as notas fiscais 106, 107 e 108, todas emitidas em 31-03-22. 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) e EC 87/2015, 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 20222906300162 - DFG Brasil Soluções Integradas Ltda	
ICMS	R\$ 14.248,50
MULTA 90% DO VALOR DO IMPOSTO CORRIGIDO	R\$ 12.823,65

JUROS	R\$ -
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$ -
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 27.072,15

O sujeito passivo foi notificado pessoalmente em 28/06/22 (fl. 14). Apresentou defesa tempestiva em 25/07/2022.

## 2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

1. No mérito: diz a defesa que, a Lei Complementar nº 190/22 que institui a cobrança do ICMS-DIFAL, pelos Estados, foi publicada em 05-01-2022, deve obediência ao princípio da anterioridade (de exercício) e nonagesimal, assim a exigência tributária só pode ocorrer a partir de 01-01-23, eis que os princípios são cumulativos. Tal entendimento é patente na decisão em julgamento do STF – Tema 1093 – afirmando que a EC 87/2015, introduz nova relação jurídico-tributária, pressupondo edição de Lei Complementar de regulamentação e disciplinamento da exigência do ICMS-Diferencial de alíquota, observando o princípio da anterioridade (de exercício) e, cumulativamente, o nonagesimal. Assim, considera a defesa que, o Convênio ICMS 236/21, é ilegítimo para exigir o ICMS-Difal, por ausência de Lei vigente no ano de 2022.
2. Salienta a defesa que, o Fisco estadual não pode exigir o ICMS, pois que não editou lei própria de regulamentação da exigência. Entende que, apenas o Convênio é insuficiente, por que, elaborado antes da Lei não vigente. Há necessidade de lei local para validar o Convênio referido, tudo em consonância com a LC 190/22 que, editada em 2022, só terá vigência no ano seguinte.
3. Que, a multa aplicada é excessivamente elevada em ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, sendo vedada conforme art. 150, IV da Constituição Federal.

Requer a improcedência do auto de infração.

## 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 remetida através da nota fiscal nºs. 106, 107 e 109, todas emitidas em 31/03/22. Ampara a acusação fiscal o disposto no Anexo X (artigos 270, I, “c”; 273; e 275) 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

*Art. 269. Nas operações e prestações que destinem 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 93/15, cláusula primeira)*

*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.*

### **3.1 Da análise das teses defensivas.**

No **item 1 da defesa**, a alegação de que, a lei complementar nº 190/22, bem como o Convênio ICMS 236/21, só produz efeitos a partir de 01-01-2023, diante do princípio constitucional da anterioridade e nonagesimal (art. 150, III, “b” e “c” da CF). 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 05-01-22, 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. 3º da LC, afirmando a anterioridade nonagesimal, ou seja, iniciando sua vigência a partir da data de 05-04-22, passando exigir, legalmente, 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 (art. 3º) para exigir a partir de 90 (noventa) dias após a publicação.

O entendimento encontra respaldado pelo 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 após a 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.”*

Com essas considerações, **Compreendo por afastar os argumentos da defesa.**

No **item 2**, da defesa, alegação de que, o estado de Rondônia, não poderia exigir o ICMS-Difal, como no caso concreto, eis que, também, não editou lei local para tal exigência. **Argumento que não deve prevalecer.** O art. 2º, parágrafo único, inciso VI, da Lei 688/96, está vigente. Assim, nas operações após 05-04-22, ficam sujeita ao recolhimento do ICMS-diferencial de alíquota, quando destinados a consumidores finais não contribuintes, destinados ao estado de Rondônia.

*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)*

No **item 3**, a defesa argumenta que, a multa aplicada é excessiva e desproporcional, em ofensa à razoabilidade e proporcionalidade, sendo vedada conforme art. 150, IV da Constituição Federal. **Sem razão a defesa.** A exigência lançada na peça básica contempla multa de 90% do valor do imposto corrigido, estabelecido em lei (art. 77, IV, “a-1” da lei 688/96), observando o patamar definido pelo STF.

**Contudo**, apesar do debate acima, no caso concreto, o que se verifica dos autos é que as operações autuadas (NFs 106, 107 e 109), foram emitidas em 31-03-22, tendo o fato gerador e o vencimento da GNRE, ocorridos na mesma data, ou seja, 31-03-22. A lei complementar 190/22, em minha compreensão, smj, inicia sua vigência após 05-04-22. Portanto, no momento inicial da operação não estava sujeito ao ICMS-Diferencial de alíquota, ainda que a autuação tenha ocorrido após a data da emissão do documento fiscal pela entrada no estado de Rondônia, ou seja, na vigência da LC 190/22, o que deve considerar, no caso, é as emissões dos documentos fiscais e início das operações (31-03-22).

Dessa forma e de todo exposto, compreendo, pela **improcedência** do auto de infração, sendo

**indevido** o crédito tributário lançado no valor de R\$ 27.072,15 (vinte e sete mil, setenta e dois reais e quinze centavos).

#### **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 **IMPROCEDENTE** o auto de infração e **indevido** o ICMS lançado de R\$ 27.072,15 (vinte e sete mil, setenta e dois reais e quinze centavos).

Desta decisão, por ser improcedente, deixo de recorrer de ofício à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, na forma do art. 132 da Lei 688/96, em razão do montante atuado inferior ao patamar de 300 (trezentas) UPFs.

#### **5 – ORDEM DE NOTIFICAÇÃO**

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

*Porto Velho, 23/10/2022 .*

*Nivaldo João Furini*

***JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA***



Documento assinado eletronicamente por:

**Nivaldo João Furini, Auditor Fiscal,**

Data: **23/10/2022**, às **22:35**.

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