



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

SUJEITO PASSIVO: FORTLEV INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS LTDA.

ENDEREÇO: 07, 20 - CIVIT II - SERRA/ES - QD 15 - LT 02 CEP: 29168-062

PAT Nº: 20222906300359

DATA DA AUTUAÇÃO: 27/06/2022

CAD/CNPJ: 10.921.911/0005-39

CAD/ICMS:

DECISÃO NULO Nº: 2022/1/74/TATE/SEFIN

1. Deixar de comprovar o recolhimento do imposto ICMS DIFAL (EC 87/15)
2. Apresentação de Defesa Tempestiva.
3. Infração Ilidida.
4. Auto de Infração Nulo.

1 – RELATÓRIO

Conforme descrito no auto de infração 20222906300359 (fl. 02 - documentos dos volumes do Auto), emitido em 27/06/2022, no Posto fiscal Wilson Solto em Vilhena/RO, constatou-se que “O Sujeito Passivo acima qualificado realizou operação de venda de mercadoria conforme documentos fiscais de sua emissão, abaixo referenciados, destinada a consumidor final não contribuinte do ICMS situado neste Estado, sujeita ao recolhimento, pelo remetente, do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interestadual de origem e interna de destino, conforme dispõe a EC 87/2015, entretanto não comprovou o respectivo recolhimento nem fora localizado no SITAFE quaisquer registros correspondentes. Documentos em Referência: Nota Fiscal Eletrônica nº 1184182.”

A infração foi capitulada no Art. 270, inciso I, alínea "c", c/c Artigos 273 e 275, todos do Anexo X do RICMS/2018. A multa foi capitulada no Artigo 77, inciso IV, alínea "a", item 1 da Lei 688/96.

O crédito tributário, à época da lavratura, foi lançado com a seguinte

composição:

Descrição	Crédito Tributário	
Tributo:	R\$	1.872,37
Multa:	R\$	1.685,13
Juros	R\$	0,00
A. Monetária	R\$	0,00
Total do Crédito Tributário	R\$	3.557,50

A fiscalização foi realizada pelo Posto Fiscal de Vilhena com lavratura do auto de infração em 27/06/2022 (fls. 02). A intimação do sujeito passivo foi solicitada pelo autuante em 04/07/2022 (fls. 06), com lista de postagem dos correios (fls. 07) e intimada em 29/07/2022 (fls. 01 da Impugnação ao Auto de Infração). Sendo apresentada a defesa Tempestiva conforme consta no e-PAT em 30/08/2022.

2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

O sujeito passivo apresentou defesa tempestiva, na qual, em resumo, expõe o seguinte argumento:

2.2.1 Alega que a empresa ajuizou o Mandado de Segurança que tramita sob o nº 7025576-15.2022.8.22.0001, para discutir a constitucionalidade da exigência do Diferencial de Alíquotas de ICMS ('DIFAL"), nas operações interestaduais envolvendo consumidor final não contribuinte localizado no Estado de Rondônia e da inconstitucionalidade da cobrança – anterioridade de exercício - (fls. 03 e 05 a 06 da Impugnação ao Auto de Infração).

2.2.2 Alega a nulidade do auto de infração por erro na sua formulação. Que o presente auto de infração não observa os requisitos legais, sem referência ao dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida e por não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, e não conter os elementos necessários ao seu entendimento. Que existe no caso concreto, vício formal imprescindível à validade do lançamento. Tal vício consiste no fato de não existir no presente auto de infração qualquer menção ao dispositivo legal que o fisco aduz constar violado - (fls. 04 a 05 da Impugnação ao Auto de Infração).

2.2.3 Alega suspensão da exigibilidade dos créditos tributários art. 151, II, CTN. Que, a empresa realizou depósitos judiciais nos autos da ação, na integralidade dos valores declarados, conforme comprovantes de depósito anexo - (fls. 03 e 04 da Impugnação ao Auto de Infração).

Por fim, pede a nulidade do auto de infração e que seja cancelada a exigência do DIFAL- (fls. 06 e 07 da Impugnação ao Auto de Infração).

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

Baseado na argumentação e pedido da defesa descrito no item anterior, passo à análise dos fatos trazidos aos autos:

3.2.1 – Em relação ao Mandado de Segurança que tramita sob o nº 7025576-15.2022.8.22.0001 para discutir a constitucionalidade da exigência do Diferencial de Alíquotas de ICMS ("DIFAL"), nas operações interestaduais envolvendo consumidor final não contribuinte localizado no Estado de Rondônia e da inconstitucionalidade da cobrança – anterioridade de exercício - (fls. 03 e 05 a 06 da Impugnação ao Auto de Infração).

Constatamos a existência da ação nº 7025576-15.2022.8.22.0001 - (anexo no EPAT- documentação adicional). Ressaltamos, que a competência de fiscalizar é privativa da administração tributária perante a qual a obrigação deveria ter sido cumprida e nesse caso é do Estado de Rondônia.

A defesa anexou o Mandado de Segurança que deferiu a Liminar pleiteada em parte - (documento: DECISÃO RO). Entretanto, a Liminar determinou que o Estado se abstenha de cobrar o ICMS DIFAL de consumidor final não contribuinte, antes dos 90 dias da promulgação da LC 190/2022 - (documento: DECISÃO RO). A Lei Complementar entrou em vigor na data de sua publicação, ou seja, 4 de janeiro de 2022.

A Liminar pleiteada em parte foi concedida em 16/04/2022 e confirmada parcialmente a segurança em sentença do dia 30/07/2022. O sujeito passivo impetrou agravo nº 0804453-50.2022.8.22.0000 da decisão proferida pela 1ª Vara de Fazenda Pública da comarca de Porto Velho em Mandado de Segurança, o qual foi indeferido em 20 de maio de 2022 – (Decisões e agravo anexados no EPAT- documentação adicional).

Em 23/12/2022 foi julgado prejudicado o recurso nº 0804453-50.2022.8.22.0000, por superveniente perda de objeto, nos termos do art. 932, III, do Código de Processo Civil.

Após verificar que a decisão liminar determina que o Estado se abstenha de cobrar o ICMS DIFAL de consumidor final não contribuinte, antes dos 90 dias da promulgação da LC 190/2022 - documento anexado pelo próprio contribuinte - (documento: DECISÃO RO) e complementado por este julgador - (Decisões e agravo anexados no EPAT- documentação adicional). E que a LC 190/2022 foi publicada em 4 de janeiro de 2022 e que a autuação aconteceu em 27/06/2022 (fls. 02 da autuação), portanto, mais de 90 dias da publicação da referida lei, portanto, fora do prazo determinado pela decisão judicial.

A Lei Complementar nº 190/2022, no artigo 3º, determina seu efeito conforme alínea 'c' do inciso III do art. 150 da Constituição Federal, ou seja, o princípio da anterioridade nonagesimal. Por este motivo, a entrada em vigor deve esperar o prazo de

noventa dias da publicação. Devido a essa referência, o ICMS DIFAL só pode ser cobrado a partir de 05/04/2022. Ressaltamos, que a Lei Complementar 190/2022, não trouxe instituição e aumento do ICMS.

O princípio da anterioridade, também conhecido como anterioridade anual ou comum, ou anterioridade de exercício, está previsto no art. 150, III, b, CF. A norma constitucional veda a cobrança de tributo “no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou”. A Lei Complementar 190/2022 alterou a Lei Complementar 87/96, mas não instituiu ou aumentou o ICMS. Assim, não criou o imposto “ICMS DIFAL” e não aumentou o tributo. Portanto, não há que falar em inconstitucionalidade da cobrança do “ICMS DIFAL” ou desrespeito ao princípio da anterioridade de exercício.

Em relação ao princípio da anterioridade nonagesimal, também chamado de anterioridade privilegiada ou qualificada, foi incorporado ao sistema pela Emenda Constitucional 42/2003. O art. 150, III, c, CF estabelece que nenhum tributo poderá ser cobrado “antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou”.

Como já ficou claro acima, a LC 190/2022 não instituiu e nem aumentou o ICMS DIFAL, por isso, o princípio nonagesimal também não se aplica. O que acontece em relação a esse período de noventa dias especificado na Lei Complementar nº 190/2022 é na verdade vacatio legis para vigência, com produção dos efeitos após 90 dias da publicação. Só nos casos de prova efetiva de aumento do valor final do tributo, que poderia ser reconhecida a anterioridade.

Portanto, o instituto do DIFAL disciplina e regulamenta a partilha do ICMS, não permitindo que fique todo imposto para o Estado remetente da operação. Antes da LC 190/2022 o ICMS referente as operações com destino para consumidor final não contribuinte era a alíquota interna do Estado remetente. Depois da publicação da LC 190/2022, o valor da alíquota interna que ficava toda no Estado remetente é partilhada. Esse valor passou a ser dividido em duas partes: alíquota interestadual e alíquota interna do Estado destinatário, conforme art. 13, § 3º, LC 87/96, com redação dada pela LC 190/2022.

Mesmo que houvesse alguma inconstitucionalidade da lei ou a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governo de Rondônia, esse tribunal não tem a competência para análise, conforme a Lei 688/1996 no artigo art. 90, artigo 16 da Lei 4929/2020, artigo 14, I e II; e §2º, II do Anexo XII do RICMS/RO. Vejamos:

“Art. 14. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada: (Lei 688/96, art. 90)

§ 2º. Não se inclui, também, na competência do Tribunal: (Lei 912/00, art. 13)

II - a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governador do Estado de Rondônia, Secretário de Estado de Finanças ou do Coordenador Geral da Receita Estadual.”

Os Tribunais do país têm reconhecido a legalidade da cobrança do DIFAL. O Tribunal de Justiça de Rondônia, entende que havendo previsão específica na Constituição Federal e na lei estadual, não há que se falar em ilegalidade ou inconstitucionalidade na cobrança do diferencial de alíquota no âmbito do Estado de Rondônia, senão vejamos:

“Mandado de segurança. Tributário. Diferencial de alíquota tributária. Possibilidade. Legislação vigente. O recolhimento da diferença entre a alíquota interna e a interestadual do ICMS nas operações que destinem bens, mercadorias ou serviços a consumidor final não contribuinte de

ICMS localizado em outro Estado da Federação, são devidos quando amparados por lei. Segurança denegada. (TJ RO, MS 0803509-87.2018.8.22.0000, Rel.Des. Oudivanil de Marins, j. em 11/04/2019)”.
A autuação contém a descrição da infração, sendo esta, compatível com os dispositivos elencados na infração e na penalidade pelos autuantes (fls. 02 da Impugnação ao Auto de Infração). Nesse ponto, o contribuinte não tem razão em sua alegação. A capitulação da penalidade foi a prevista no artigo art. 77, IV, “a”, 1, da Lei nº 688/98:

3.2.2 - Em relação a alegação da nulidade do auto de infração por erro na sua formulação e que, o mesmo, não observa os requisitos legais, sem referência ao dispositivo da legislação tributária e que não descreve, completa e exatamente, a hipótese a que se refere, e não conter os elementos necessários ao seu entendimento. E que existe no caso concreto, vício formal imprescindível à validade do lançamento - (fls. 04 a 05 da Impugnação ao Auto de Infração).

Acontece que a autuação contém a descrição da infração, sendo esta, compatível com os dispositivos elencados na infração e na penalidade pelos autuantes (fls. 02 da Impugnação ao Auto de Infração). Nesse ponto, o contribuinte não tem razão em sua alegação. A capitulação da penalidade foi a prevista no artigo art. 77, IV, “a”, 1, da Lei nº 688/98:

IV - Infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

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;

A nota fiscal foi emitida pelo sujeito passivo e destinadas a Produtor Rural. A NF-e nº 001184182 e o respectivo DANFE, foi anexada pelo autuante - (fls. 04 da autuação), constando como natureza da operação "Venda produção estab. destinada a não contribuinte", emitida pela Fortlev Industria e Comercio de Plástico LTDA, I.E: 081259441, CNPJ: 10.921.911/0005-39, com data de emissão em 15/06/2022, localizada na Rua Sete, nº 120, setor 2, Bairro: Civit II, Município: Serra/ES, CEP 29.168-062, para o destinatário “Rodrigo Fernandes Berrisch”, com inscrição estadual N° 6263984, especificada no DANFE e com CPF: _____, com endereço em Gleba – _____, CEP: 76.980-837, Vilhena-RO - (fls. 04 da autuação).

O Processo Administrativo deve contemplar todas as verdades. E, levando em consideração o princípio da verdade material ou real, o julgador deve tomar as decisões com base na realidade dos fatos apresentado, não considerando apenas as alegações apresentadas pelas partes. Assim, no tocante as provas, o julgador pode analisar e produzi-las desde que obtidas por meios lícitos, conforme o inciso LVI do art. 5º da CF.

Pelo que consta dos autos, a operação foi destinada a Produtor Rural consumidor final e contribuinte do Estado de Rondônia, conforme inscrição estadual N° 6263984, especificada no DANFE. A obrigação de fazer o recolhimento está estabelecida pela Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 87/15:

["EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87, DE 16 DE ABRIL DE 2015](#)

Art. 1º Os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da [Constituição Federal](#) passam a vigorar com as seguintes alterações:

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

a) (revogada);

b) (revogada);

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto:

A aquisição de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação pelo produtor rural é sujeita ao pagamento do ICMS DIFAL, conforme o artigo 17 do Anexo XI – Produtor Rural do RICMS-RO, vejamos:

Art. 17. O produtor rural devidamente inscrito no CAD/ICMS-RO fica sujeito ao lançamento e pagamento do imposto cobrado na aquisição de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada ao uso ou consumo ou ao ativo imobilizado, na forma de diferencial de alíquotas. (NR dada pelo Dec. 25786/21 – efeitos a partir de 12.02.2021)

§ 1º. O disposto no caput só se aplica quando o seu número de inscrição no CAD/ICMS-RO constar no campo próprio do documento fiscal que acobertar a operação.

§ 2º. O prazo para pagamento do imposto a que se refere o caput é o previsto no inciso X do artigo 57 deste Regulamento.

A ilegitimidade passiva da obrigação tributária deve ser decretada quando configurar como infrator sujeito passivo diverso daquele que praticou a infração. O erro na eleição do sujeito passivo provoca a ilegitimidade passiva da obrigação tributária. No caso em análise, fica comprovado nos autos que a obrigação do recolhimento do imposto Diferencial de Alíquota é da empresa adquirente, no caso o produtor rural “Rodrigo Fernandes Berrisch”, com inscrição estadual Nº 6263984, conforme determina EC 87, que alterou o Art. 155, parágrafo 2º, VII e VIII, da Constituição Federal e o artigo 17 do Anexo XI – Produtor Rural do RICMS-RO.

Diante do exposto, respeitando os princípios da verdade material ou real e o Princípio da Autotutela, que obriga a Administração a anular atos com defeito para restaurar a situação de regularidade, reputo nulo a ação fiscal, por ilegitimidade passiva, sendo a aplicação da penalidade indevida.

3.3.3 - Em relação à alegação da suspensão da exigibilidade dos créditos tributários art. 151, II, CTN e que, a empresa realizou depósitos judiciais nos autos da ação, na integralidade dos valores declarados, conforme comprovantes de depósito anexo - (fls. 03 e 04 da Impugnação ao Auto de Infração).

O lançamento do crédito tributário tem como efeito tornar líquida, certa e exigível a obrigação existente. Isso, faz com que o sujeito passivo cumpra a obrigação tributária. Porém existem hipóteses em que a cobrança fica suspensa, sendo esses casos disciplinados pelo artigo 151 do CTN:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I – moratória;

II – o depósito do seu montante integral;

III – as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV – a concessão de medida liminar em mandado de segurança;

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI – o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias

dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

A suspensão do crédito tributário é interpretada de forma literal conforme dispõe o artigo 111, I, do CTN, sendo sua lista taxativa. O sujeito passivo pode impugnar o lançamento via administrativa ou judicial. No caso em análise a impugnação é referente a esfera administrativa, pois já analisamos, que não se aplica ao caso, a ação nº 7025576-15.2022.8.22.0001 - (anexo no EPAT- documentação adicional).

No caso em análise, estamos tratando de contestação via administrativa, o próprio processo já suspende a exigibilidade do crédito, o que já foi feito pela administração tributária - (fls. 13 da autuação). Mas, o contribuinte pode optar pela efetivação do depósito do montante integral como meio de se livrar dos juros de mora. Entretanto, as formas de suspensão não impedem o lançamento tributário, só tendo efeito sobre a exigibilidade. Portanto, nesse ponto, o sujeito passivo não tem razão para alegação realizada.

No final do processo, havendo razão ao sujeito passivo, esse receberá de volta o valor total ou parcial, mas se a razão for da administração tributária, esse valor será convertido em renda para os cofres públicos. Nesse último caso, será uma causa de extinção. O sujeito passivo realizou depósito judiciais - (comprovante de pagamento NF 1184182), referente ao ICMS DIFAL.

Apesar disso, o sujeito passivo não apresentou os depósitos referentes a multa. Nesse caso, o contribuinte não respeitou a Súmula 112 do Superior Tribunal de Justiça que determina que o depósito deve ser do montante exigido pela Fazenda pública.

Súmula 112:

“O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro”.

Portanto, o depósito do montante integral foi realizado sem respeitar os requisitos exigidos por lei. Sendo nesse caso em análise, aplicada apenas a suspensão administrativa, conforme já citado.

Por todo o exposto, conheço da defesa e devido aos princípios da verdade material ou real e o Princípio da Autotutela considero NULO o valor do crédito tributário lançado no auto de infração.

4 – CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9.157, de 24 de julho de 2000 e no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996 e de acordo com o previsto no artigo 12, I, da Lei nº 912, de 12 de julho de 2000 e respeitando o princípio da autotutela da administração e da verdade material ou real, JULGO NULO a ação fiscal e declaro INDEVIDO o crédito tributário no valor de R\$ 3.557,50 (Três mil, quinhentos e cinquenta e sete reais e cinquenta centavos), conforme demonstrado no julgamento.

Como a importância não excede a 300 (trezentas) UPF/RO, fica dispensada a interposição do recurso de ofício à Câmara de Julgamento de Segunda Instância , conforme disposto no inciso I, do § 1º do art. 132 da Lei n. 688/96.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

De acordo com inciso V e Parágrafo único do artigo 131 da Lei 688/96, fica o sujeito passivo intimado da decisão de Primeira Instância.

Porto Velho, 29/12/2022 .

A. B. V. J. AFTE Cad.

3000** JULGADOR DE 1ª***

INSTÂNCIA