



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

SUJEITO PASSIVO: *GLAUCIA LUANA PINHEIRO DOS SANTOS*

ENDEREÇO: *Rua Santa Catarina, 50 - centro - Londrina/PR - sala 803 CEP: 86010-470*

PAT Nº: *20222906300461*

DATA DA AUTUAÇÃO: *07/08/2022*

CAD/CNPJ: *38.209.462/0001-96*

CAD/ICMS:

DECISÃO IMPROCEDENTE Nº: 2022/1/295/TATE/SEFIN

1. Falta de recolhimento do ICMS DIFAL /
2. Defesa tempestiva / 3. Infração ilidida. Sujeito passivo optante do Simples Nacional, não obrigado ao recolhimento do ICMS/DIFAL quando remeter mercadorias para outra Unidade da Federação, destinadas a não contribuinte do imposto / 4. Auto de infração improcedente.

1 – RELATÓRIO

Refere-se o auto de infração a procedimento de fiscalização feito pelo Posto Fiscal de Vilhena, no qual se constatou o não pagamento da DIFAL (Diferença de Alíquotas) referente a entrada de mercadorias destinadas a não contribuinte do ICMS.

Pela ocorrência, foram capituladas a infração com base no Art. 273 c/c Art. 270, inciso I, letras "a" a "c" e Art. 275, todos do Anexo X do RICMS/RO (Dec. 22721/18) e EC 87/2015 ; e a penalidade de multa dada pelo artigo 77, inciso VII, alínea b, item 2 da Lei 688/1996, cujo texto descreve a infração e o *quantum* a penalidade.

O crédito tributário constituído pelo auto de infração foi de:

ICMS: R\$ 15.476,90.

Multa: R\$ 13.929,21.

Total: R\$ 29.406,11.

O sujeito passivo foi cientificado através dos Correios e apresentou defesa tempestiva.

2 – ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

A defesa apresenta uma contextualização detalhada acerca do histórico de cobrança da DIFAL, com ênfase nas especificidades da decisão do STF acerca da ADI 5469, que declarou inconstitucional a DIFAL sem que se tenha a edição de Lei Complementar, mas, modulando a decisão, validou as cobranças do tributo até 31/12/2021.

Dito isto, foi editada a Lei Complementar 190/2022, que foi publicada em 05/01/2022 e respaldou a cobrança do ICMS incidente sobre a diferença de alíquotas em operações interestaduais em que o destinatário não é contribuinte do ICMS (tal como no auto de infração em lide).

Colocado acertadamente pela defesa, a Lei Complementar 190/2022 determinou que a produção de seus efeitos somente se daria após 90 dias da data de sua publicação, conforme texto expresso em seu artigo 3º:

*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.*

E o texto da CF citada diz:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - cobrar tributos:

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou (...).

Reclama, ainda, a defesa, que, além dos dizeres claros de início dos efeitos da Lei Complementar 190/2022, deveria ter sido obedecido o princípio da anterioridade, pelo fato de a Lei Complementar ter sido publicada em janeiro de 2022, indicando que a DIFAL somente poderia ser cobrada a partir de janeiro de 2023.

Com base neste argumento, requer a nulidade do auto de infração.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

O tema possui entendimentos conflitantes entre os Estados e os contribuintes desde antes da Lei Complementar 190/2022. Os Estados foram perdedores na defesa da tese de que a cobrança da DIFAL se bastava pela Emenda Constitucional 87/2015. O STF declarou inconstitucional a cobrança da DIFAL sem lei complementar, validou as cobranças e pagamentos até a data de 31/12/2021 e passou a exigir a edição de Lei Complementar para o embasamento da cobrança do ICMS/DIFAL a partir de então.

Com a edição da Lei Complementar 190/2022 - que passa a sustentar a cobrança da DIFAL - tem-se clara a necessidade da obediência da noventena para que se possa cobrar a DIFAL, ou seja, tendo sido publicada a Lei Complementar em 05/01/2022, somente há a incidência da DIFAL, nos termos do texto da lei, a partir de 05/04/2022. Não se vislumbra espaço para outra interpretação tendo em vista o posicionamento do STF e a determinação da própria Lei Complementar.

Porém, como as notas fiscais alvos da autuação foram emitidas em 29/07/2022, com entrada no estado de Rondônia em 07/08/2022, não há que se falar em desobediência ao período nonagesimal, já que o período entre a vigência da lei e a data de ocorrência do fato gerador é superior a 90 dias.

Por outro prisma, não há respaldo de tutela judicial que ampare a prevalência do princípio da anterioridade para a cobrança do ICMS DIFAL, pois as decisões do STF acerca do tema não corroboram com a tese da defesa, razão pela qual também se afasta este questionamento.

No entanto, o que se sobrepõe à acusação fiscal é o fato (pouco ressaltado pela defesa) de que o sujeito passivo, emissor do documento fiscal e remetente da operação está enquadrado no regime de tributação da Lei Complementar 123/2006 (Simples Nacional – Documento comprobatório juntado por este julgado).

A extensão da obrigatoriedade para o recolhimento do ICMS DIFAL para outra unidade da federação, quando o remetente da operação for enquadrado no Simples Nacional, foi dada pela cláusula nona do Convênio ICMS 093/2015:

Cláusula nona - *Aplicam-se as disposições deste convênio aos contribuintes optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação ao imposto devido à unidade federada de destino.*

Sobre isso, consta na decisão da ADI 5469, em 24/02/2021:

7. A LC nº 123/06, que instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas

e pelas Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional –, trata de maneira distinta as empresas optantes desse regime em relação ao tratamento constitucional geral atinente ao denominado diferencial de alíquotas de ICMS referente às operações de saída interestadual de bens ou de serviços a consumidor final não contribuinte. Esse imposto, nessa situação, integra o próprio regime especial e unificado de arrecadação instituído pelo citado diploma.

8. A cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, ao determinar a extensão da sistemática da Emenda Constitucional nº 87/15 aos optantes do Simples Nacional, adentra no campo material de incidência da LC nº 123/06, que estabelece normas gerais relativas ao tratamento tributário diferenciado e favorecido a ser dispensado a microempresas e empresas de pequeno porte.

9. Existência de medida cautelar deferida na ADI nº 5.464/DF, ad referendum do Plenário, para suspender a eficácia da cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, editado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), até o julgamento final daquela ação. referendado do Plenário, para suspender a eficácia da cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, editado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), até o julgamento final daquela ação.

10. Ação direta julgada procedente, declarando-se a inconstitucionalidade formal das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS nº 93, de 17 de setembro de 2015, do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), por invasão de campo próprio de lei complementar federal

11. Modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado, para que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste presente julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão deverá produzir efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, cujos efeitos deverão retroagir à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. Ficam ressalvadas da modulação as ações judiciais em curso.

E diante dos fatos, o CONFAZ se pronunciou:

DESPACHO DO SECRETÁRIO-EXECUTIVO

Em 10 de março de 2016

Nº 035 - O Secretário-Executivo do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, no uso de suas atribuições que lhe são conferidas pelo inciso IX, do art. 5º do Regimento deste Conselho, comunica por este ato, que o Supremo Tribunal Federal concedeu medida cautelar ad referendum do Plenário suspendendo a eficácia da cláusula nona do [Convênio ICMS nº 93/15](#), editado pelo CONFAZ, publicado na Seção 1, página 20, do Diário Oficial da União de 21 de setembro de 2015, até o julgamento final da ação.

Então, não há a possibilidade de se eleger como sujeito passivo de obrigação referente à retenção e pagamento do ICMS DIFAL, decorrente de operação interestadual destinada a não contribuinte do imposto, empresa optante do Simples Nacional, já que não existe eficácia da cláusula nona do Convênio ICMS 93/2015 que possibilite esta exigência.

4 – CONCLUSÃO

Nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo IMPROCEDENTE o auto de infração e INDEVIDO o crédito tributário no valor originalmente constituído de R\$ 29.406,11.

Por se tratar de decisão contrária à Administração Tributária, com importância de valor excluído abaixo de 300 UPF's, não se interpõe recurso de ofício.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o contribuinte da decisão de Primeira Instância.

Porto Velho, 07 de outubro de 2022.

RENATO FURLAN

Julgador de 1ª Instância TATE/RO



Documento assinado eletronicamente por:

Renato Furlan, Delegado da 3º DRRE,

Data: **07/10/2022**, às **15:29**.

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