



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

SUJEITO PASSIVO: *SYNAPCOM COMERCIO ELETRONICO LTDA*

ENDEREÇO: AV ANTONIO CANDIDO MACHADO, 3100, CRISTAIS (JORDANESIA) CAJAMAR-
SP - CEP: 07776-550

PAT Nº: 20222910400009

DATA DA AUTUAÇÃO: 06/07/2022

CAD/CNPJ: 27.932.734/0005-99

CAD/ICMS: 00000005790000

DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2022/1/857/TATE/SEFIN

1. Não recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas em operações para não contribuinte.
2. Defesa tempestiva
3. Infração não Ilidida
4. Auto de infração procedente

1 - RELATÓRIO

O sujeito passivo promoveu circulação de mercadorias acobertadas pelas NF-e 1978456 e 1987473, destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS sem apresentar comprovante do recolhimento do ICMS-Diferencial de Alíquotas devido ao Estado de Rondônia. (EC 87/2015)

A infração foi capitulada nos artigos 74-A; 74-B, I, 74, D e 74-J do RICMS/RO aprovado pelo decreto 8321/98 c/c EC 87/2015 e Conv. 93/2015. A penalidade foi art. 77, IV, a, 1 da Lei 688/96.

Demonstrativo da base de cálculo: R\$ 11.990,58 (valor do bem) x 17,5% = R\$ 2.098,35 – R\$ 685,57 (crédito) = R\$ 1.412,79 (ICMS devido); multa: R\$ 1.412,79 x 90% = R\$ 1.271,51; total = R\$ 2.684,30.

O sujeito passivo foi notificado por AR, no dia 28.07.2022, fl. 10, apresentando defesa tempestiva conforme documentos juntados ao E-PAT.

2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

A defesa alega inconstitucionalidade da cobrança do ICMS diferencial de alíquotas no ano de 2022, por inobservância nos princípios da anterioridade nonagesimal e anual. A edição da LC 190 que viabilizou a cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto foi sancionada somente em 04.01.2022.

a Impugnante impetrou Mandado de Segurança, distribuído sob o n.º 7005159-41.2022.8.22.0001 (doc. 04), 3 perante a 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Porto Velho/RO, visando justamente o afastamento da exigência de ICMS DIFAL e do Adicional ao FECP.

Que realizou depósitos judiciais nos autos da referida ação mandamental, a título de tais tributos, visando a suspensão da exigibilidade dos valores, a teor do art. 151, inciso II do CTN. (doc. 05)

É certa a insubsistência da cobrança perseguida pela Autoridade Fiscal, tendo em vista que, conforme brevemente explicitado, o crédito tributário exequendo encontra-se integralmente depositado no bojo de ação judicial, de modo que os valores em cobrança não se mostram passíveis de serem exigidos na forma pretendida pelo Fisco, porquanto plenamente vigente causa suspensiva da exigibilidade (artigo 151, II do CTN), não havendo que se falar no cometimento de qualquer infração por parte da Impugnante que pudesse justificar a manutenção do Auto de Infração ora combatido.

Argumenta pela necessária observância dos princípios da anterioridade de exercício e da anterioridade nonagesimal, previstos no artigo 150, III, “b” e “c” da CF/88.

A impossibilidade de cobrança do ICMS DIFAL no exercício de 2022 – Lei Complementar n.º 190, de 4 de janeiro de 2022: a necessária observância dos princípios da anterioridade de exercício e da anterioridade nonagesimal, previstos no artigo 150, III, “b” e “c” da CF/88

Que a declaração de inconstitucionalidade do Conv. 93/2015, que regulamentava a cobrança do DIFAL pelos estados (ADI5469), por ausência de Lei Complementar, modulou seus efeitos, ficando as cláusulas vigentes até 31.12.2021.

A lei foi sancionada pelo Presidente da República no dia 01.01.2022. Desse modo, devem ser respeitados os princípios da anterioridade de exercício e da anterioridade nonagesimal. Caso se entenda que a Lei Complementar n.º 190/2022 não teve o condão de instituir a cobrança

tributária de ICMS DIFAL e respectivo FECPE, torna-se imperativa, portanto, a necessidade de edição de Lei Estadual posterior a vigência da referida lei complementar instituindo a cobrança tributária, que, por seu turno, deve observar, de igual forma, o princípio da anterioridade (nonagesimal e de exercício).

Diante do exposto, requer a improcedência do auto de infração. Ou subsidiariamente, O não cabimento da Multa de 90% sobre valores que ainda são objeto de discussão judicial e se encontram devidamente depositados em juízo.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

Consta que o sujeito passivo não recolheu o ICMS-DA devido em operação destinada a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado no Estado de Rondônia. Ação fiscal desencadeada no posto fiscal de Vilhena.

A impugnante alega inobservância nos princípios da anterioridade nonagesimal e anual. É que o STF declarou inconstitucional a cobrança do DIFAL sem a edição de lei complementar (ADI 5469 e RE 1.287.019). A edição da LC 190 que regulamentou a cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, bem como formalizou a instituição e exigência desse novo formato exacional foi sancionada somente em 04.01.2022.

CF/88

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:

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

Tais princípios são proteções ao contribuinte evitando que seja surpreendido pela cobrança de um tributo sem que transcorra um determinado tempo, para que este se planeje para suportar o ônus.

No caso do DIFAL (diferencial de alíquotas) para não contribuinte inexistente instituição ou aumento de tributo, pois nessas operações é aplicada a alíquota interna. O que há na verdade, é

mudança na partilha do ICMS entre o Estado de origem e o Estado de destino, que antes pertencia em sua totalidade ao Estado de origem da mercadoria. Anteriormente à Emenda Constitucional 87/2015 as operações destinadas a não contribuintes tinham tributação integral na origem. Após a Emenda 87/2015 a tributação continua a mesma, com mudanças apenas quanto ao destino do valor arrecadado entre os Estados de origem e destino das operações e prestações.

Portanto, não prospera a argumentação de que o DIFAL só poderá ser exigido a partir de 2023, inexistindo violação ao princípio da anterioridade anual. (150, III, “b” CF/88).

Em relação ao prazo nonagesimal, aplicam-se os mesmos fundamentos da anterioridade anual. Apesar da redação da lei tratar do prazo de noventa dias como anterioridade nonagesimal (150, III, c, CF/88), entendo que se trata de *vacatio legis*, porém, em uma situação ou outra, independente da nomenclatura, fica afastada a cobrança do diferencial de alíquotas até o transcorrer desse prazo.

O depósito integral do crédito tributário reclamado suspende a sua exigibilidade enquanto se discute a sua validade ou não, seja em sede administrativa ou judicial, mas não impede o fisco de apurar possíveis irregularidades em suas operações. No caso em discussão, a autuação ocorreu pela falta de recolhimento do ICMS na saída do estabelecimento do sujeito passivo (art. 270, I, C do Anexo X RICMS).

Menciona-se que o Mandado de Segurança, distribuído sob o n.º 7005159-41.2022.8.22.0001 (doc. 04), teve decisão contrária ao sujeito passivo no que tange ao pedido de impedir a cobrança do ICMS até 31.12.2022, porém, favorável a que a cobrança só ocorra 90 dias após a entrada em vigor da Lei Complementar 190/2022. Reproduz-se parte da decisão:

“Por todo o exposto, CONCEDO PARCIALMENTE A SEGURANÇA para determinar que o impetrado se abstenha de: a) cobrar o ICMS-DIFAL de consumidor final não contribuinte, antes do período de 90 dias de vacatio legis previsto no art. 3º da LC 190/2022; b) praticar qualquer ato sancionatório (lavrar auto de infração, inscrição em cadastro restritivo, promover execução fiscal, negar expedição de certidão de regularidade fiscal, cancelar inscrições estaduais, revogar/indeferir concessão de regimes especiais) relativo a esse tributo, no período do item anterior e; c) realizar a apreensão de mercadorias da Impetrante, quando transitarem nos postos de fiscalização do Estado, utilizando-se a apreensão como condição da exigibilidade do tributo (ICMS-DIFAL)”

Sobre a necessidade de edição de Lei Estadual posterior a vigência da Lei 190/2022, a orientação da Corte Suprema é que as leis dos Estados e Distrito Federal editadas após a EC 87/2015 que preveem o ICMS diferencial de alíquotas para consumidor final não contribuintes são

válidas, mas a produção de efeitos só ocorre após Lei Complementar Federal dispor sobre o assunto, no caso, a LC 190/2022. O Estado de Rondônia editou a Lei 3699/2015, portanto, desnecessária nova Lei para que a cobrança do DIFAL seja efetuada.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.287.019 DISTRITO FEDERAL

E, aplicando à presente discussão a orientação da Corte prevalecente no RE nº 917.950/SP-AgR e no RE nº 1.221.330/SP, Tema nº 1.094, julgo que as leis estaduais ou do Distrito Federal editadas após a EC 87/15 que preveem o ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto são válidas, mas não produzem efeitos enquanto não for editada lei complementar dispondo sobre o assunto.

Nesse mesmo sentido é a decisão do juízo no Mandado de Segurança 7005159-41.2022.8.22.0001 impetrado pelo sujeito passivo. Reproduz-se:

“Outro ponto a destacar diz respeito à validade da Lei Estadual nº 3.699/2015. É certo que no julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.287.019 (Tema 1093), com repercussão geral, e da ADI nº 5469/DF, o e. Supremo Tribunal Federal (STF) reiterou o entendimento firmado no Tema nº 1.094 de repercussão geral, no julgamento do RE nº 1.221.330/SP, para considerar válidas as leis estaduais que preveem o ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte existentes antes da Lei Complementar, no entanto, ficou asseverado que os efeitos das leis estaduais só seriam produzidos após a edição da lei complementar, conforme trecho do voto do Excelentíssimo Ministro Dias Toffoli, a seguir transcrito:

“E, aplicando à presente discussão a orientação da Corte prevalecente no RE nº 917.950/SP-AgR e no RE nº 1.221.330/SP, Tema nº 1.094, julgo que as leis estaduais ou do Distrito Federal editadas após a EC 87/15 que preveem o ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto são válidas, mas não produzem efeitos enquanto não for editada lei complementar dispondo sobre o assunto.”

Assim, considerando que no âmbito do Estado de Rondônia a matéria é regulada pela Lei Estadual n. 3.699/2015, não há que se falar em necessidade de edição de nova lei para instituição do DIFAL, já que inexistente incompatibilidade, inadequação ou conflito entre as normas da Lei Estadual nº 3.699/2015 e da LC nº 190/2022.

Assim, a Lei Estadual 3.699/2015 é plenamente válida, no entanto, seus efeitos só

iniciaram a partir da publicação da Lei Complementar 190/2022, conforme entendimento firmado pelo e. Supremo Tribunal Federal.

O pedido de afastamento da multa punitiva não procede. Inexiste fundamentação para afastá-la. O depósito integral do imposto suspende a exigibilidade do crédito tributário, mas não tem o condão de afastar a penalidade. A omissão do sujeito passivo está configurada, pois deveria recolher o ICMS diferencial de alíquotas na saída da mercadoria de seu estabelecimento, conforme EC 87/2015 e Lei 190/2022, no entanto, se omitiu sob alegação de que a cobrança só poderia ser feita a partir de 01.01.2023.

PENALIDADE LEI 688/96

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: **(NR Lei nº 3583, de 9/7/15 –efeitos a partir de 01/07/15)**

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;

4 – CONCLUSÃO

De acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei 4.929 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 **PROCEDENTE** a ação fiscal e declaro devido o crédito tributário no valor de R\$. R\$ 2.684,30 (Dois mil, seiscentos e oitenta e quatro reais e trinta centavos), devendo o mesmo ser atualizado até a data do pagamento.

5 – ÓRDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, garantido o direito de apresentar Recurso Voluntário à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, no mesmo prazo, conforme artigo 134, da Lei 688/96, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal.

Convém mencionar que o sujeito alega em sua defesa, embora não seja possível identificar pelos comprovantes anexados (doc. 5), que fez o depósito em conta judicial do montante integral do crédito tributário (art. 151, II do CTN).

Porto Velho, 24/10/2022 .

Eduardo de Sousa Marajó

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

Eduardo de Sousa Marajó, Auditor Fiscal,

Data: **24/10/2022**, às **22:33**.

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