

**PROCESSO** : 20222906700057 - E-PAT 023.609  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO 198/2023  
**RECORRENTE** : VOTORANTIM CIMENTOS S.A  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RELATÓRIO** : Nº 0276/2023/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

## **02 - VOTO DO RELATOR**

O Auto de Infração foi lavrado, no dia 06/11/2022, em razão de o sujeito passivo ter deixado de fazer o pagamento da DIFAL (Diferença de Alíquotas) referente à entrada de mercadorias destinadas a não contribuinte do ICMS. Afirma a Autoridade Fiscal que o sujeito passivo possui tutela judicial - MS 7018565-32.2022.8.22.0001 – que impedia o Fisco cobrar o ICMS-DIFAL no período nonagesimal da promulgação da Lei Complementar 190/2022. Como a operação ocorreu após esse período, foi cobrado imposto devido e aplicada a multa de 90% (noventa por cento) do valor do imposto, por promover a saída de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto antecipadamente à operação, sem a comprovação do pagamento na forma da legislação tributária – a penalidade prevista no artigo 77, VII, “b”, item 2, da Lei 688/96.

O sujeito passivo foi notificado da autuação por via postal, em 13/02/2023, apresentou peça defensiva alegando, em preliminar, que, em razão do princípio da anterioridade, não pode haver a cobrança do diferencial de alíquota nas saídas para consumidores finais não contribuintes durante o ano de 2022. No mérito, alega que não existe a apontada infração porque, por ser contribuinte do ICMS com inscrição de substituto tributário em Rondônia, não estaria obrigado a realizar o recolhimento do DIFAL a cada operação (IN nº 005/2016/GAB/CRE), afirmando que, conforme dispõe a norma (art.4º), os valores apurados deverão ser recolhidos até o dia 15 do mês subsequente. Por fim, requer a nulidade/improcedência do Auto de Infração, ou a redução da multa aplicada por possuir efeito confiscatório.

Submetido a julgamento de 1ª Instância, o julgador singular após analisar os autos e a peça impugnativa, considerou comprovada a infração porque não houve o destaque e a retenção do ICMS-DIFAL, porém, em razão de ter havido o depósito do ICMS, seguindo o entendimento consolidado deste Tribunal Administrativo, julgou parcial procedente o Auto de Infração, afastando a multa aplicada e mantendo o imposto lançado. Consignou, por fim, que com o

depósito realizado, o crédito tributário está com a exigibilidade suspensa (art. 151, II do CTN) até o trânsito em julgado do MS 7018565-32.2022.8.22.0001.

A empresa foi notificada da decisão singular em 02/06/2023, e por não concordar com a decisão proferida, interpôs recurso voluntário alegando que o lançamento possui vício insanável porque não houve a falta de recolhimento do imposto, entendendo que, à época da fiscalização, o ICMS-DIFAL não era devido (IN nº 005/2016/GAB/CRE). Solicita, que caso não seja acatada a preliminar de nulidade, por ter feito depósito do valor do imposto, que seja sobrestado o julgamento dos presentes autos até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 7018565-32.2022.8.22.0001. Ao final, requer que seja reformada a decisão de primeira instância, acolhendo-se a preliminar arguida e julgando o Auto de Infração improcedente. Subsidiariamente, que seja determinado o sobrestamento do julgamento até o trânsito em julgado do MS.

É o breve relato.

#### **02.1- Da análise dos autos e fundamentos do voto.**

A exigência tributária decorreu do fato de o sujeito passivo ter promovido circulação de mercadorias destinadas a consumidor final não contribuinte em Rondônia, sem apresentar o recolhimento do ICMS devido. Pois, consoante as informações constantes do documento fiscal e confirmada na decisão singular, a empresa fez depósito judicial do valor referente ao ICMS-DIFAL no MS nº 7018565-32.2022.8.22.0001, em que discute a legalidade de cobrança do imposto no ano de 2022.

O dispositivo da penalidade indicado (art. 77, VII, “b”, item 2, da Lei 688/96), determina a aplicação da multa de 90% (noventa por cento) do valor do imposto, por promover a saída de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto antecipadamente à operação, sem a comprovação do pagamento na forma da legislação tributária.

Do que consta nos autos, restou incontroverso que a empresa realizou venda de mercadoria para não contribuinte estabelecido em Rondônia e que não recolheu o diferencial de alíquota sobre essa operação, pois depositou o valor em juízo.

A questão controvertida ficou sobre a possibilidade, ou não, da cobrança do ICMS-DIFAL em 2002, em face do princípio da anterioridade e se, pelo fato de a empresa ter inscrição de substituto tributário, o imposto era, ou não, devido no momento do lançamento, pois conforme disposto IN nº 005/2016/GAB/CRE, os valores apurados deverão ser recolhidos até o dia 15 (quinze) do mês subsequente (art.4º).

Quanto ao princípio da anterioridade, que veda a cobrança de tributo no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, apesar de ainda não existir uma definição sobre a matéria, pois, no Supremo Tribunal Federal - STF, tramitam as ADI 7066, 7070, 7075 e 7078, questionando a necessidade de sua aplicação, o Ministro Alexandre de Moraes, relator dessas ações, negou pleito, em sede de cautelar, em que os contribuintes solicitam o reconhecimento de aplicação do princípio da anterioridade.

Nesse mesmo sentido, o TJRO, pelo fato de ICMS-DIFAL tratar-se apenas de repartição de receita, pois na regra anterior o ICMS era pago integralmente à origem, com essa norma (LC 190/2022) o imposto é repartido entre a origem e o destino, no MS interposto pela empresa afastou a aplicação de tal princípio, decidindo pela necessidade apenas do *vacatio legis* prevista no art. 3º, da Lei Complementar 190/2022, que definiu que o diferencial de alíquota do ICMS para o consumidor final não contribuinte só passará a ser exigido depois de 90 dias da promulgação da LC 190/2022. Por tais razões, considera-se que como o lançamento foi realizado após o *vacatio legis*, ele foi feito na forma da lei.

Importante também nessa análise, destacar que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual), foi definida pela Constituição, quando o Congresso Nacional editou a EC 87/2015. Essa Emenda estabeleceu que, na remessa interestadual de mercadorias destinadas a consumidor final, caberá ao Estado, de localização do destinatário, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual, atribuindo a responsabilidade ao remetente pelo recolhimento do imposto, quando o destinatário não for contribuinte de ICMS, o que ocorreu no caso em análise (Art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da CF/88).

Para regulamentar o dispositivo constitucional, foi editada a LC 190/2022. Tal norma estabeleceu que considera ocorrido o fato gerador do imposto no

momento da saída, de estabelecimento de contribuinte, de bem ou mercadoria destinados a consumidor final não contribuinte do imposto domiciliado ou estabelecido em outro Estado (art. 12, XIV). Definiu, ainda, que tratando-se de operações interestaduais destinadas a consumidor final, em relação à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual, o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é o do estabelecimento do remetente, quando o destinatário ou tomador não for contribuinte do imposto (art. 11, V, “b”).

Assim, consoante as regras estabelecidas pela Constituição Federal e disciplinada pela LC 190/2022, o fato gerador ocorreu, o imposto é devido e a responsabilidade pelo pagamento é do remetente da mercadoria, ou seja, no presente caso da empresa autuada.

No que diz respeito à tese de que o imposto não era devido por ocasião do lançamento, pois a empresa poderia recolher no mês subsequente, para esse ponto, faz-se necessário esclarecer que já constava do documento fiscal que o sujeito passivo havia feito o depósito do valor do imposto, logo, não faria o pagamento no prazo da legislação. Diante dessa situação, como já havia ocorrido o fato gerador, para prevenir a decadência, o crédito tributário deveria ser constituído, como, na forma definida pela Legislação (art. 94, § 3º, da Lei 688/96), o lançamento foi efetuado por meio deste Auto de Infração.

Ressalta-se que o dispositivo legal (art. 94, § 3º, da Lei 688/96), apesar de editado em data posterior ao fato gerador, determina que o lançamento deve ser feito sem a incidência de penalidade, devendo, por isso, ser aplicado ao caso, por força do que estabelece o Código Tributário Nacional CTN - (art. 106, II, “a” e 144, § 1º).

#### **CTN**

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:  
II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;  
(...)

Art. 144. ....

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Acrescenta-se, ainda, que o Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE para padronizar o entendimento na análise de auto de infração lavrado no trânsito de mercadorias, em que o crédito tributário esteja com sua exigibilidade suspensa pelo depósito de seu montante integral (art. 151, inciso II, do CTN), por meio do Enunciado 008, definiu que se o tributo for considerado devido, como no presente caso, o Auto de Infração será julgado parcial procedente, excluindo-se do lançamento a multa e acréscimos legais, posição que já fora adotada na instância singular e que para manter a estabilidade da jurisprudência deste Tribunal, a decisão proferida deve ser confirmada.

Com relação à solicitação de sobrestamento do julgamento até o trânsito em julgado do MS, por determinação legal o processo deve ser analisado, pois a legislação estabelece que ações judiciais que questionam o lançamento não prejudicam o julgamento dos Processos Administrativos Tributários – PAT (art. 91, Lei 688/96), destacando-se que na hipótese de a matéria objeto de PAT, em andamento, estar sendo questionada no poder judiciário, o curso deste não será susgado, exceto quanto aos atos relativos à execução de decisão final nele proferido (art. 94, § 4º, Lei 688/96). Razão pela qual indefere-se o pedido de sobrestamento.

Consigna-se, ainda, que consoante o que vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça – STJ, o depósito judicial do crédito tributário, ainda que realizado antes de qualquer procedimento do Fisco, por não se tratar de pagamento, não configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN), logo, em situação como essa, ocorre a mora no recolhimento do tributo, ensejando a incidência de multa moratória.

#### **STJ – Informativo 576**

##### **DIREITO TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO JUDICIAL INTEGRAL DOS TRIBUTOS DEVIDOS E DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

O depósito judicial integral do débito tributário e dos respectivos juros de mora, mesmo antes de qualquer procedimento do Fisco tendente à sua exigência, não configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN). A doutrina entende que o instituto previsto no art. 138 do CTN (denúncia espontânea) demanda três elementos para a sua configuração, quais sejam: (a) a denúncia da infração; (b) o pagamento do tributo, se for o caso, e respectivos juros de mora; (c) espontaneidade, definida pelo parágrafo único do referido dispositivo como a providência tomada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração (...) - EREsp 1.131.090-RJ, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 28/10/2015, DJe 10/2/2016.

Assim, como o fato gerador ocorreu e a responsabilidade pelo pagamento é do remetente da mercadoria, o imposto lançado é devido. Porém, diante do depósito realizado pela autuada, a multa deve ser excluída.

De todo o exposto e por tudo que dos autos consta, conheço do recurso voluntário interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão singular que julgou parcial procedente a ação fiscal, destacando-se que pelo depósito feito, o crédito tributário está suspenso (art. 151, II, do CTN).

É como VOTO.

Porto Velho, 20 de março de 2023.

~~Amarildo Ibiapina Alvarenga~~  
AFTE Cad.  
JULGADOR

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**

**PROCESSO** : 20222906700057- E-PAT 023.609  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 0198/2023  
**RECORRENTE** : VOTORANTIM CIMENTOS S.A.  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RELATOR** : AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA

**RELATÓRIO** : Nº 276/2023/1.ª CÂMARA/TATE/SEFIN

**ACÓRDÃO Nº 049/2024/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : **ICMS/MULTA – DEIXAR DE COMPROVAR O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO (ICMS-DIFAL – EC 87/2015) - OCORRÊNCIA** – Restou provado que a autuação está em conformidade com a Lei Complementar nº 190/22, inclusive quanto a seu artigo 3º (efeitos da norma), com o artigo 4º da Lei Estadual nº 5.369/22, bem como com as decisões exaradas pelo egrégio Supremo Tribunal Federal (ADIs 7066, 7070, e 7078), sendo devido o imposto. Excluída a multa do lançamento, porque a empresa depositou em juízo o valor do imposto devido. Aplicação do Enunciado 008/TATE. Infração ilidida em parte. Mantida a decisão que julgou parcial procedente o Auto de Infração. Recurso Voluntário desprovido. Decisão unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade, em conhecer do recurso de interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou **PARCIAL PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Amarildo Ibiapina Alvarenga, acompanhado pelos julgadores Dyego Alves de Melo, Leonardo Martins Gorayeb e Reinaldo do Nascimento Silva.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL**

**DATA DO LANÇAMENTO 06/11/2022: R\$ 3.877,29**

**\*CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.**

**\*CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE**

**\*R\$ 2.040,68**

TATE, Sala de Sessões, 20 de março de 2024.

**Anderson Aparecido Arnaut**  
Presidente

**Amarildo Ibiapina Alvarenga**  
Julgador/Relator