



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

PROCESSO : 20222906300468 – BPM 19.951
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 0040/2023
RECORRENTE : ELÉTRICA LUZ COMERCIAL DE MAT. ELÉTRICOS
LTDA.
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RELATOR : JULGADOR - ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE
CARVALHO
RELATÓRIO : Nº 131/24/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

02 – VOTO DO RELATOR

A autuação ocorreu em razão de o sujeito passivo promover a saída das mercadorias constantes dos DANFES vinculados às NFes listadas em Demonstrativo de Base de Cálculo, anexo, emitidos em 03/08/2022, processados no comando: 20223050225071, Fronteira/SEFIN/RO, neste Posto Fiscal, em 12/08/22, destinados a consumidor final não contribuinte, sujeita ao recolhimento do ICMS diferencial de alíquota(DIFAL), por ocasião da saída do bem, na forma das letras "a" a "c" do inciso I da Cláusula 2ª e da Cláusula 5ª, ambos do Conv. ICMS 236/2021, sem, no entanto, efetuar referido recolhimento. Infringiu, portanto, à Legislação Tributária. DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO: Conforme Demonstrativo de Base de Cálculo elaborado com esse fim, anexo.

Foram indicado para a infringência os Art. 273 c/c Art. 270, inciso I, letras “a” a “c”; Art. 275, todos do Anexo X do RICMS/RO (Dec. 22721/18) e EC 87/2015 e para a penalidade o artigo 77, inciso VII, alínea “b”, item 2 da Lei 688/96.

O sujeito passivo foi cientificado via correios por meio de Aviso de Recebimento em 13/09/2022 conforme fl. 49. Foi apresentada Defesa Tempestiva em 27/10/2022, fls. 53-74. Posteriormente a lide foi julgada procedente em 1ª Instância, conforme decisão às fls. 77-81 dos autos. Foi intimado do resultado do julgamento via Correios por meio de Aviso de Recebimento em 26/01/2023 conforme fls. 82-84.



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

Irresignada a autuada interpõe Recurso Voluntário em 09/03/2023 (fls. 85-101) contestando a decisão “a quo”, alegando dos fatos, do direito – respeito as decisões do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça – premissa à análise do conteúdo meritório, , ilegalidade da cobrança do DIFAL ao destinatário – imunidade tributária - venda a ente político – impossibilidade legal de cobrança do diferencial de alíquota – autuação improcedente, ausência de Lei Complementar – valores não pagos – exigência impossível e dos pedidos..

É o breve relatório.

02.1 – DA ANÁLISE DOS AUTOS E FUNDAMENTOS DO
VOTO

A exigência fiscal ocorre em razão de o sujeito passivo enviar mercadorias para o Estado de Rondônia e não recolher o diferencial de alíquotas conforme a EC 87/2015. O sujeito passivo foi cientificado da decisão de procedência da instância singular via Correios em 26/01/2023.

Razões do Recurso.

Em sede de Recurso a recorrente traz: dos fatos, do direito – respeito as decisões do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça – premissa à análise do conteúdo meritório, , ilegalidade da cobrança do DIFAL ao destinatário – imunidade tributária - venda a ente político – impossibilidade legal de cobrança do diferencial de alíquota – autuação improcedente, ausência de Lei Complementar – valores não pagos – exigência impossível e dos pedidos.

Explica a autuação e as capitulações aplicadas ao caso. Salienta que os tribunais administrativos são os guardiões das normas regulamentares estaduais e



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

nesse sentido foi editado o Decreto nº. 2.346 de 1997 que impõem aos órgãos julgadores a obrigatoriedade de respeito às decisões do Supremo Tribunal Federal, nos casos que menciona. Portanto, nada mais lúcido e inteligente, visto que todas as decisões proferidas em desfavor dos contribuintes por tribunais administrativos são possíveis de “revisão” pelo judiciário, do que o Conselho Administrativo Tributário seguir também as manifestações pacíficas dos Tribunais Superiores.

Deve ser observado o Parecer Normativo CST nº. 329/70, ementado como “Não cabimento da apreciação sobre inconstitucionalidade arguida na esfera administrativa. Incompetência dos agentes da administração para apreciação de Ato Ministerial” manifesta a orientação administrativa da Coordenadoria do Sistema de Tributação, com a conclusão de que “iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites da sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional”.

Ademais, a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes país afora, inclusive dessa casa, está pacificada neste sentido, com a nuance de que, quando já há decisão definitiva, tanto do STF em questões constitucionais, quanto do STJ em questões infraconstitucionais, essa é acolhida no julgamento administrativo.

Não sendo crível ou razoável ser mantida exigência contrária aos tribunais superiores, sabendo que tal exigência não se manterá frente à justiça, tornando inofensivo a atuação dos tribunais administrativos contrários às teses pacíficas dos tribunais superiores.

Embora o Convênio ICMS 93/2015 tenha estabelecido as diretrizes gerais do novo regime de recolhimento de ICMS em operações e prestações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, decorrentes da Emenda Constitucional nº 87/2015 e com o intuito de acabar com guerra fiscal no e-commerce nas vendas não presenciais por meio da repartição das receitas do ICMS, SE OMITIU AO NÃO PRESERVAR A RELAÇÃO JURÍDICO/TRIBUTÁRIA dos



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

fornecedores quando realizam vendas à municípios e órgãos públicos, pois, lhe exige o recolhimento do diferencial de alíquota, mesmo que esses destinatários não estejam sujeitas ao recolhimento do diferencial de alíquota.

Os entes políticos, bem como suas autarquias e fundações encontram-se amparados pela imunidade recíproca prevista no art. 150, inciso VI, alínea "a", c/c § 2º, da Constituição Federal, no que pertence ao diferencial de alíquotas, visto que nesta modalidade de recolhimento do ICMS, o próprio órgão público é o contribuinte de direito.

Com esse ato (autuação) o Estado de Rondônia está criando obrigação tributária à IMPUGNANTE que está incumbida de recolher o diferencial de alíquotas e não “repassá-lo” no preço de venda. Os entes políticos, bem como suas autarquias e fundações encontram-se amparados pela imunidade recíproca prevista no art. 150, inciso VI, alínea "a", c/c § 2º, da Constituição Federal, no que concerne ao diferencial de alíquotas, visto que nesta modalidade de recolhimento do ICMS, o próprio órgão público é o contribuinte de direito.

Com esse entendimento, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n o 210.251-SP, no qual o Pleno decidiu que a imunidade do art.150, VI, “a” da CRFB/88, aplica-se quando o ente público for contribuinte de direito, há a incidência da imunidade recíproca. Portanto, na administração indireta de direito público a regra é a imunidade recíproca.

Vale ressaltar que já foi decidido pelo STF que o investimento em aplicações financeiras não é atividade que desvirtua as finalidades essenciais, por isso, não poderá incidir, por exemplo, IOF sobre aplicações financeiras realizadas por entidade da administração indireta de direito público.

Se é certo que a Emenda Constitucional nº 87/2015 uniformizou o regramento para a exigência do ICMS em operações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outra unidade da federação, contribuinte ou não, não só fixando a alíquota que será adotada na origem (interestadual), como também prevendo o



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

diferencial de alíquota a favor do destino em todas as operações e prestações, não é menos certo que o art. 146, seus incisos c/c o art. 146-A, da Constituição dispôs caber a lei complementar “dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre os Estados e os Municípios”, “regular as limitações constitucionais ao poder de tributar”, em especial a “criação de novas obrigações tributárias”, “em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes” e, por fim, estabelecer critérios especiais de tributação, com objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência”.

O STF já declarou inconstitucional exigência de ICMS prevista em lei ordinária editada antes da edição de lei complementar que disciplinou uma nova hipótese de incidência do imposto introduzida por emenda constitucional.

A Lei Complementar 87/1996 (por meio da qual o Congresso Nacional editou as normas gerais do ICMS) não prevê as regras necessárias para viabilizar a aplicação da Emenda Constitucional 87/15, visto que, não veicula regras para dirimir os conflitos de competência sobre o DIFAL entre as Unidades da Federação nem tampouco disciplina quais seriam os seus contribuintes e estabelecimentos responsáveis, nem sua base de cálculo, e muito menos o local das operações sujeitas ao imposto.

Pacificando o tema, nas decisões proferidas na ADI 5469 MC/DF e RE 1287019/DF (tema 1093) houve a declaração de inconstitucionalidade da cobrança de diferencial das alíquotas nas operações interestaduais de venda de mercadorias para destinatários que não sejam contribuintes do ICMS, por ausência de lei complementar que a regule.

O STF ressaltou as ações judiciais em curso OU AS COBRANÇAS EM ANDAMENTO, uma vez que, aqueles contribuintes que ajuizaram ações para afastar tal exigência não serão submetidos à modulação e podem ter restituídos os valores pagos a título de DIFAL ou ao menos o afastamento de sua cobrança.

Ainda, a decisão do STF, para empresas optantes pelo simples nacional, terá incidência a partir do dia 19/02/2016, ou seja, se a empresa optante pelo



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

simples realizou o recolhimento do DIFAL nas operações que envolvem mercadorias destinadas ao consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade da federação, possui direito à devolução daquilo que já foi recolhido a partir de 19/02/2016, observado o prazo prescricional.

Recentemente, o Supremo Tribunal Federal, em decisão monocrática do Ministro Dias Toffoli, iniciou a discussão sobre os limites do Convênio ICMS 93/2015, bem como de algumas de suas omissões (Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.464/DF), vindo a manifestar, de certa forma, favorável à tese ora exposta, com grande similitude.

Com efeito, a Constituição dispõe caber a lei complementar, e não a convênio interestadual, estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tratamento especial de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência e o “nascimento” de novas obrigações tributárias.

O simples fato de a Emenda Constitucional nº 87/2015 não ter feito qualquer referência ou exceção à situação das empresas que utilizam as mercadorias como insumos (transformam bens em serviços – não contribuintes), não autoriza o entendimento externado pelos estados e pelo Distrito Federal por meio do Convênio nº 93/2015 quanto a sua cobrança imediata de entes políticos.

Se entendendo aplicável a Emenda Constitucional nº 87 aos entes políticos, nesse caso prefeituras, não haverá, relativamente a eles, mera repartição de receita do ICMS entre as unidades da federação de origem e destino das operações nesta sistemática, mas concreto aumento de carga tributária, já que a responsabilidade pelo recolhimento do diferencial de alíquota é do remetente, nesse caso a IMPUGNANTE.

Portanto, o embate sobre essa norma (Convênio ICMS 93/2015) não só é pertinente, como recomendável para atacar a “raiz” do problema e assim, evitar a indevida tributação sobre um ente político, o qual, segundo a Constituição Federal é absolutamente imune à tributação.



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

Posto isso, frente aos desígnios específicos da Constituição Federal, norma máxima do direito pátrio, no seu art. 150, VI, é que exaltamos a ilegalidade flagrante da presente cobrança e requeremos sua extinção.

REQUER a conhecer e prover a presente RECURSO para:

requer cancelamento integral do presente AUTO DE INFRAÇÃO, em vista dos argumentos expostos, em especial, do item II.B e seu subitem;

Protesta-se pela produção de todos os meios cabíveis legalmente para a produção de provas e instrução do presente.

Apresentou os mesmos argumentos trazidos na defesa inicial.

O autuante trouxe: Demonstrativo de Base de Cálculo, fls. 03-09, Tela Fronteira, fl. 11, Cópia de DANFES autuadas, fls. 13-35, Conta Corrente do autuado, fl. 37, Tela SITAFE, fl. 39 e notificação, fls. 41-49.

Decisão Singular todos os requisitos do auto de infração, conforme determina o artigo 100 da Lei nº688/96, estão presentes, não se observando falta de clareza ou imprecisão dos fatos.

A infração imputada é de que o sujeito passivo deixou de apurar e recolher o ICMS Diferencial de Alíquota (DIFAL), de forma antecipada, tendo em vista que o destinatário é não contribuinte do imposto.

Desta forma, verifica-se a correta indicação da capitulação da penalidade e dispositivos legais infringidos.

Argumenta o sujeito passivo de que os tribunais administrativos devem acolher as decisões definitivas proferidas pelo STF e STJ, no entanto, não apresenta qual seria a súmula divulgada pelo STF/STJ que desobrigue o pagamento de ICMS DIFAL, pelo remetente, caso o consumidor final seja órgão público/ente político.

Além disso, mesmo que existisse tal decisão definitiva, emitida pelos tribunais superiores, não poderia aplicá-la a este auto de infração, pois se assim o fizesse estaria afastando os efeitos da norma que garante a sua aplicação (artigo 77, inciso



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

VII, alínea “b”, item 2 da Lei nº 688/96), contrariando o disposto no art. 16 da Lei nº 4.929/2020.

Assim, divergindo da posição do impugnante, reputo correta a lavratura do auto de infração e opino pela manutenção da exigência tributária.

Inicialmente, não há que se falar que os municípios de Rondônia sejam contribuintes de direito de ICMS, até porque os referidos municípios, destinatários das mercadorias, não possuem como função/missão/objetivo a venda de materiais elétricos.

Entendo que as mercadorias adquiridas são utilizadas na consecução de suas atividades (uso/consumo/ativo), ou seja, não são comercializadas, motivo pelo qual os municípios não são considerados contribuintes do ICMS nos termos do artigo 86º do RICMS/2018.

Ademais, acerca da imunidade tributária invocada pela defendente, informo que o assunto já foi amplamente debatido no Supremo Tribunal Federal, sendo que o argumento não deve prosperar.

Com base no entendimento exposto, tenho convicção de que o ICMS incidente sobre a aquisição de uma mercadoria se caracteriza como imposto indireto, e não se enquadra, assim, no conceito de impostos sobre o patrimônio, a renda e serviços. Na forma de direito, o contribuinte do imposto estadual, nessa hipótese, não são os municípios (contribuinte de fato), mas sim a defendente, empresa que lhe forneceu as mercadorias, onerando o adquirente, que deve pagar o preço correspondente da operação contratada.

Ou seja, o contribuinte localizado em outra unidade da Federação que remeter mercadorias com destino a não contribuinte localizado neste Estado deve levar em consideração, para efeito de cálculo e recolhimento do diferencial de alíquotas, a carga tributária efetiva incidente nas operações e prestações internas destinadas a consumidor final, conforme determina a seção I do RICMS/2000.



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

Assim, rechaço a tese de existência de imunidade tributária para a referida operação.

Finalmente, pelo exposto acima, conheço da defesa para negar-lhe provimento, mantendo a exigência de que trata este PAT.

Razões da Decisão.

O sujeito passivo traz o fato e o direito. No ponto do direito, faz um arrazoado explicando/pedindo respeito as decisões do STF e do STJ como premissa à análise do conteúdo meritório e “ilegalidade da cobrança do DIFAL ao destinatário – imunidade tributária – venda a ente político – impossibilidade legal de cobrança do diferencial de alíquota – ausência de Lei Complementar – autuação improcedente ausência de Lei Complementar – valores não pagos – exigência impossível”.

O primeiro ponto é premissa que corrobora o segundo quesito que o sujeito passivo traz voto do Ministro Dias Toffoli que não se pode cobrar o DIFAL somente com base somente no Convênio 93/15 (fls. 97 e 98), pois como houve a Emenda Constitucional 87/15 seria obrigatório que fosse promulgada uma Lei Complementar.

Observe que o texto do voto é de 24/02/2021.

Abaixo trago todo arrazoado explicando essa decisão, porém a Lei Complementar foi promulgada: Lei Complementar 190 de 4 de janeiro de 2022 e as notas fiscais autuadas são todas do mês de agosto de 2022, fls. 13-35, obedecendo a vacatio legis pedido pela Lei antes da sua validade.

Dentro do argumento do sujeito passivo, traz a imunidade recíproca do art. 150, VI, a e §2 da CF, pois o destinatário das mercadorias seria diversos municípios do Estado de Rondônia, como Porto Velho, Ariquemes, Buritis, Colorado do Oeste, Presidente Médici e Pimenta Bueno.



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

Fato que não pode prosperar pois o caso concreto, o município seria contribuinte de fato e não de direito, por isso não cabe essa imunidade.

Explicando melhor, o município não paga IPVA e o Estado não paga IPTU, porém, o município paga o ICMS embutido na conta de luz, pois é contribuinte de fato.

A questão de constitucionalidade de Lei não pode ser analisado por este Tribunal por ser expressamente vedado.

Não arcabouço legal para que seja acatado essa pretensão pois haveria que afastar aplicação ou declarar ele inconstitucional.

Estas questões não podem ser analisadas por Tribunal Administrativo por este não ter competência de declarar inconstitucional “LEI” como precípua os artigos abaixo, pois não pode deixar de cobrar o tributo devido e aplicar o percentual de 90% definido em Lei.

Art. 90. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

I - em ação direta de inconstitucionalidade; e

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal ou a Assembleia Legislativa tenha suspenso a execução do ato normativo.

(...)

Art. 16. Não compete ao TATE:

I - as questões relativas ao reconhecimento de isenções e restituições de tributos;

II - a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governo de Rondônia, Secretário de Estado de Finanças ou do Coordenador-Geral da Receita Estadual; e

III - a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada em ação direta de inconstitucionalidade ou tratar-se de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal ou a Assembleia Legislativa tenha suspenso a execução do ato normativo.

§ 1º O Tribunal poderá aplicar em suas decisões o entendimento resultante de:

I - decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;



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

III - os acórdãos de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos; e

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e tributária e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional e tributária.

§ 2º O Tribunal informará ao Secretário de Estado de Finanças e ao Coordenador da Receita Estadual o Acórdão com toda documentação pertinente após a sua publicação do Diário do Estado para que, se julgar pertinente, apresentar o Recurso cabível ou propor ajuste à legislação vigente.

E o TATE-RO tem o Enunciado 001 que trata desse Tema e que não abarca em nenhum momento a pretensão do sujeito passivo.

ENUNCIADO 001. Diferença do ICMS entre a alíquota interna do destino e a interestadual – a DIFAL.

Com as alterações na LC 87/1996 promovidas pela LC 190/2022, que estabeleceu as regras gerais sobre a incidência da DIFAL nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto e outras providências, o Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE firmou o seguinte entendimento.

I - A DIFAL será paga integralmente para o destino físico da mercadoria ou do serviço (local do consumo);

II - O imposto integra a base de cálculo da DIFAL, o ICMS deverá ser adicionado a sua própria base de cálculo (sempre por dentro). Quando destinado a contribuinte, o fato gerador ocorre na entrada do estado e o DIFAL será calculado na forma como feito no ICMS importação de mercadoria, não mais existindo cálculo por fora, como ocorria para o DIFAL na prestação de serviço não vinculada a operação subsequente.

III - Na venda de bilhetes de passagens, cujo tomador não seja contribuinte do imposto, e na venda de mercadorias, com o consumo na unidade federada do vendedor – “a venda de balcão” –, será considerada operação interna e mantém-se a tributação integral de origem – alíquota interna da origem.

IV - Na operação de remessa de bem ou mercadoria para Rondônia por conta e ordem de terceiro estabelecido em outra UF:

a) na hipótese em que o ICMS DIFAL tenha sido recolhido a unidade federativa do domicílio do adquirente, antes da publicação da Lei Complementar 190/2022, deve-se homologar



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

o pagamento e improceder o lançamento de ofício realizado por RO;

b) quando o ICMS DIFAL não foi recolhido a unidade federativa do domicílio do adquirente, o lançamento de ofício realizado por RO deve-se mantido, mesmo que efetuado antes da publicação da Lei Complementar 190/2022. Referência: Lei Complementar do ICMS n. 190/2022. Porto Velho, 20 de maio de 2022

Se a mercadoria passa pelo Posto Fiscal o Estado vai cobrar o Diferencial de alíquotas trazida pela Lei Complementar 190/22.

A LC 190/2022 foi publicada em 04/01/2022 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).

A LC 190/2022 determinou que a produção de seus efeitos somente se daria após 90 dias da data de sua publicação:

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 (...).

Por se sustentar a cobrança da DIFAL feita pelo estado de Rondônia na Lei Complementar 190/2022 e estando expresso neste diploma legal que seus efeitos somente se darão após 90 dias da data de sua publicação, tendo sido esta



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

datada de 04/01/2022 e a nota fiscal alvo da fiscalização emitida no mês de dezembro de 2021, deve, portanto, o auto de infração ser extinto.

O DIFAL é utilizado para equilibrar a distribuição dos impostos nas transações interestaduais, dividindo a cobrança entre o estado de origem da empresa ou indústria e o estado do consumidor. Ele foi introduzido pela Emenda Constitucional (EC) 87/2015 e era regulamentada por um convênio do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Em fevereiro de 2021, o STF decidiu que esse mecanismo de compensação teria de ser disciplinado por meio de lei complementar. Em dezembro de 2021, foi aprovada a LC 190, mas a sanção presidencial ocorreu apenas em 4 de janeiro de 2022, o que deu origem à discussão sobre o início de sua vigência. De um lado, associações da indústria e comércio (contribuintes) defendiam que a cobrança só poderia ser exigida em 2023. Do lado oposto, os Estados apontavam preocupação com a queda na arrecadação sem a cobrança do DIFAL em 2022.

Prevaleceu no julgamento o voto do ministro Alexandre de Moraes (relator), para quem deve ser observado, no caso, o princípio da anterioridade nonagesimal, expressamente mencionado na parte final do artigo 3º da LC 190/2022. A regra diz que a lei deve produzir efeito após 90 dias da data de sua publicação.

De acordo com o ministro, não se aplica ao caso o princípio da anterioridade anual, na medida em que a LC 190/2022 não criou tributo, mas apenas estabeleceu regra de repartição de arrecadação tributária. A seu ver, houve o fracionamento do tributo entre o estado produtor e o estado de destino, sem repercussão econômica para o contribuinte.

Votaram nesse sentido os ministros Dias Toffoli, Gilmar Mendes, Nunes Marques, Luiz Fux e Luís Roberto Barroso.

Ficaram vencidos os ministros Edson Fachin, Ricardo Lewandowski (aposentado), André Mendonça, e as ministras Rosa Weber (aposentada) e Cármen Lúcia. Segundo Fachin, apesar de não ter sido criado pela LC 190/2022, não pode



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

o tributo nela previsto e por ela regulamentado ser suscetível de cobrança no mesmo exercício financeiro, em ofensa ao princípio da anterioridade anual.

Quanto ao critério de origem e destino, a definição da alíquota se dá pela proveniência do produto (nacional ou importado), bem como se trata de operação interna ou interestadual:

1. Em operações interestaduais, a legislação do ICMS determina que os Estados devem aplicar as alíquotas de 4% para bens que contêm conteúdo de importação superior a 40% na sua composição, e 7% ou 12% para todas as demais mercadorias, diferenciando-se a partir do Estado de origem e de destino desses bens;

2. Para operações internas nos Estados, as alíquotas de ICMS variam de acordo com cada legislação estadual, levando-se em conta, inclusive, categorias de produtos.

Em operações interestaduais, a diferença entre o ICMS cobrado internamente e aquele decorrente da aplicação das alíquotas interestaduais deve ser recolhido ao Estado de destino pelo contribuinte destinatário do bem ou serviço comercializado. Nesse sentido, a Emenda Constitucional nº 87/2015 alterou o artigo 155 da Constituição Federal de 1988 de modo a estender a obrigatoriedade de recolhimento do ICMS DIFAL para consumidores finais não contribuintes do ICMS, devendo o tributo, nesses casos, ser recolhido pelo remetente do bem, mercadoria ou serviço.

Nesse sentido, para que este DIFAL não contribuinte entrasse em vigor, era necessária sua regulamentação, o que foi prontamente providenciado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) com a edição do Convênio ICMS 93/2015 que tinha por intuito disciplinar a matéria. O convênio foi, ao longo do tempo, motivo de controvérsia pela doutrina e pelos contribuintes, uma vez que, com base na



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

aplicação do artigo 146 inciso III, alíneas “a” e “b” da CF/88 compete à Lei Complementar o estabelecimento de normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente em relação à definição de tributos e suas espécies, fatos geradores, bases de cálculo, contribuintes, obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias.

Ainda em 2021, a discussão chegou aos tribunais e foi matéria de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5469 e do Recurso Extraordinário RE 1.287.019 julgados em fevereiro de 2021 pelo Supremo Tribunal Federal (STF). Na decisão, entendeu a suprema corte pela inconstitucionalidade do Convênio ICMS 93/2015, por entender ser necessária a publicação de Lei Complementar, não sendo o Convênio instrumento próprio para a regulamentação da matéria constitucional. Entretanto, na mesma decisão, entenderam os ministros do STF pela modulação dos efeitos da decisão para 1º de janeiro de 2022, tornando ainda válida a cobrança do DIFAL não contribuinte para o ano de 2021 e anos antecessores, e dando um tempo para que o Congresso Nacional regulasse a matéria sem prejuízo aos cofres públicos estaduais.

Uma vez modulados os efeitos da decisão da inconstitucionalidade do Convênio 93/2015, os Estados tiveram tempo para organizar a tramitação e aprovação de uma Lei Complementar no Congresso Nacional regulamentando a cobrança do ICMS sobre o diferencial de alíquota nas operações com não contribuinte, ainda em 2021, o que foi prontamente atendido pelo poder legislativo com a aprovação da Lei Complementar 190/2022.

A Lei foi sancionada somente em janeiro de 2022 e, muito embora contenha previsão de aplicação imediata, diversos contribuintes têm argumentado que, por força da aplicação do princípio da anterioridade anual, o qual determina que a instituição de um imposto terá sua eficácia somente para o exercício fiscal seguinte, a cobrança do DIFAL não contribuinte não poderia ter efeitos no ano de 2022, ou seja, seria somente aplicável em 2023.



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

No entanto, outros atores tributários e, nesse grupo, incluem-se alguns fiscos estaduais, tem entendido pela aplicação somente do princípio da anterioridade nonagesimal, considerando o prazo de 90 dias para a entrada em vigor da Lei Complementar 190/2022, ou seja, 4 de abril de 2022.

Como as notas fiscais foram emitidas em no mês de agosto de 2022, fls. 13-35, (nove notas fiscais). Não há mais digressões a ser feita.

O sujeito passivo não traz nada de mérito. Nenhum argumento para deixar de pagar o ICMS DIFAL relativo à venda para consumidor final do Estado de Rondônia sob a vigência da LC 190/22.

A lei é objetiva e não interessa o princípio da boa-fé. O trabalho de fiscalização está restrito à lei e não se leva em conta nenhum aspecto subjetivo, doutrinário ou jurisprudencial. E nesse caso, a responsabilidade é objetiva, não importa se houve má-fé, dolo ou prejuízo por parte do sujeito passivo, mas a consumação efetiva da infração prevista na legislação tributária, nos termos do art. 75, §§ 1 e 2 da Lei 688/96.

Art. 75. Constitui infração, para os efeitos desta Lei, toda ação ou omissão que importe em inobservância pelo contribuinte, responsável ou terceiros, da legislação tributária relativa ao imposto. (NR dada pela Lei nº 3930, de 21.10.16 -efeitos a partir de 21.10.16)

§ 1º Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todos os que de qualquer forma concorrem para a sua prática ou dela se beneficiarem.

§ 2º. A responsabilidade por infrações à legislação tributária relativa ao imposto, independe da intenção do contribuinte, responsável ou terceiro e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (NR dada pela Lei nº 3930, de 21.10.16 - efeitos a partir de 21.10.16)

E nesse caso, a responsabilidade é objetiva, não importa se houve má-fé, dolo ou prejuízo por parte do sujeito passivo, mas a consumação efetiva da infração prevista na legislação tributária rondoniense, sendo irrelevante a alegação da defesa de que não foi intenção da requerida no sentido de provocar qualquer lesão ao Fisco Estadual:



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

Cabe alertar o sujeito passivo do REFAZ 2024. Refaz é o Programa de Recuperação de Créditos Fiscais – Refaz ICMS é destacado pelo Governo de Rondônia como importante medida com intuito de incentivar os contribuintes em débito com a Fazenda Pública a quitar seus compromissos com o Estado, com isso, aumentar a receita tributária, auxiliar a recomposição do caixa do tesouro estadual e fortalecer o setor econômico. Para quem pensa em aderir o benefício é bem vantajoso, como poder pagar com desconto uma dívida de ICMS de até 95% sobre juros e multa das dívidas do ICMS.

Para pagamento à vista o desconto sobre os juros e multas é de 95%. Mas também será possível parcelar em até 120 vezes, o desconto diminui à medida que aumentam as parcelas.

O REFAZ tratou de empresas com dívidas acima de 200 milhões poderiam também aderir ao programa, mas com algumas observações, neste caso o desconto será de 85%, para pagamento apenas à vista, não tendo opção de parcelamento. Além disso, precisará recolher uma contribuição de 0,2% ao Fundo para infraestrutura e Habitação – FITHA – descontado nos juros e multa.

Para renegociar o contribuinte deve acessar o portal do contribuinte no site da Secretaria de Estado de Finanças (<https://www.sefin.ro.gov.br/>) ou procurar uma das 23 agências de rendas da SEFIN/RO. O prazo máximo foi até dia 28 de dezembro de 2023.

A multa é calculada em 90% como prevê a penalidade aplicada. do art. 77, inciso VII alínea “b”, item 2 da Lei nº 688/96, *in verbis*:

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)

(...)

VII - infrações relacionadas às operações com mercadorias ou bens ou, ainda, aos casos de prestações de serviços: (NR dada pela Lei nº 3756, de 30.12.15)

(...)

b) multa de 90% (noventa por cento):

(...)



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

2. 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;

Cabe ao Tribunal Administrativo fazer a revisão de valores e que forem seguidos todos os passos da Lei em defesa do Sujeito Passivo. Isto foi feito no caso concreto e que todo o procedimento está correto e seguiu os ditames prescritos.

O Sujeito passivo não trouxe nenhum fato que elidisse a infração imputada.

O Autuante praticou o que lhe compete que no caso é o respeito ao art. 97 da Lei 688/96 e a questão da orientação ao contribuinte, ela é prestada diariamente por todos os servidores da Secretaria de Finanças do Estado de Rondônia que sempre se preocupam com o crescimento do Estado.

Outro argumento trazido pelo sujeito passivo é: ausência de prejuízo ao fisco. O sujeito passivo afirma que não houve prejuízo ao fisco, porém, houve o descumprimento de uma obrigação principal, descrita em lei, e, a falta de pagamento de tributo.

Assim, tendo a ação fiscal sido constituído nos termos e prazos legais, comprovada com documentos apresentados pelo fisco e não demonstrada provas de sua ineficácia pelo sujeito passivo, concluo pela sua total procedência.

Traz que não se respeitou o princípio da eficiência e sua aplicação, por não respeitar o contraditório e ampla defesa trazendo o art. 56, III e art. 56, alínea a ambos da lei 688/96 que tratam de erros e rasuras na descrição da infração.

Fato este que não procede, pois não há erros nem rasuras e as provas estão nos autos.

A autuação ocorreu em razão de sujeito passivo deixar de efetuar o pagamento na alíquota do DIFAL correspondente.



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

Em face de todo o exposto, respeitando os entendimentos em contrário, conheço do Recurso de Voluntário interposto negando-lhe o provimento. Mantenho a Decisão proferida em Primeira Instância que julgou procedente a autuação fiscal.

É como voto.

Porto Velho-RO, 24 de Outubro de 2024.

Documento assinado digitalmente
gov.br ROBERTO VALLADAO ALMEIDA DE CARVALHO
Data: 25/10/2024 13:40:45-0300
Verifique em <https://validar.itl.gov.br>

Roberto V. A. de Carvalho
AFTE Cad.
RELATOR/JULGADOR

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

PROCESSO : 20222906300468 - E-PAT:019.951
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 040/2023
RECORRENTE : ELÉTRICA LUZ COM. DE MAT. ELÉTRICOS LTDA - ME
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE CARVALHO

ACÓRDÃO Nº 0177/2024/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : **ICMS/MULTA – EC 87/15 - DEIXAR DE RECOLHER O IMPOSTO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DE MERCADORIA DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE – OCORRÊNCIA –** Restou comprovado que o sujeito passivo efetuou operação interestadual com mercadorias destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS (DIFAL – EC nº 87/15). O fato gerador (a saída do estabelecimento remetente) ocorreu em data posterior ao prazo da “*vacatio legis*”, em consonância com disposto no §3º da Lei Complementar n. 190/2022, que fixou seus efeitos a partir de 05/04/2022. Inteligência do Enunciado 001/TATE/SEFIN. Infração não ilidida. Mantida a decisão de procedência do 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 interposto para negar-lhe provimento mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou **PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Roberto Valladão Almeida de Carvalho, acompanhado pelos julgadores Luísa Rocha Carvalho Bentes, Juarez Barreto Macedo Junior e Manoel Ribeiro de Matos Junior.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL
FATOR GERADOR EM 16/11/2022 - R\$ 23.834,19
***CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.**

TATE, Sala de Sessões, 24 de outubro de 2024. .

Fabiano Emanuel F. Caetano
Presidente

Roberto Valladão Almeida de Carvalho
Julgador/Relator