



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

PROCESSO : Nº 20222806300013 E-PAT n. 021.156
RECURSO : VOL. Nº 078/2023
RECORRENTE : DENTECK AR-CONDICIONADO LTDA EPP
RECORRIDA : 2ª CÂMARA /TATE/SEFIN
RELATOR : JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR
RELATÓRIO : Nº 096//2024/2ª CÂMARA /TATE/SEFIN

2- VOTO

O Sujeito Passivo promoveu a circulação de mercadorias alcançada pela EC87/15, onde dispõe que caberá ao estado do destinatário o imposto correspondente a diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual, quando destinem bens e serviços a consumidor final (não contribuinte) sem apresentar o comprovante de recolhimento do ICMS devido a este Estado (Rondônia). Tal responsabilidade pelo recolhimento do ICMS fica a cargo da empresa remetente da mercadoria. Trata-se das NFs nº 71582 e 71670. Base de Cálculo: nota fiscal 71582 (R\$ 54.285,93 x 13,5%... total icms devido R\$ 7.328,60) e nota fiscal 71670 (R\$ 16.557,00 x 5,5%... total icms devido R\$ 910,63). Multa 90% do valor do icms devido R\$ 7415,30.

Infringindo o disposto no Art. 270, I, letra "c", Art. 273, Art. 275, todos do Anexo X, do RICMS-RO aprov. pelo Dec. nº 22.721/2018 e EC 87/15. Penalidade: Lei 688/96, artigo 77, inciso IV, alínea "a" item 1. Período: 07/07/2022 a 07/07/2022.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO		
TRIBUTOS	R\$	8.239,23
MULTA 100%	R\$	7.415,30
JUROS	R\$	0,00
A. MONETÁRIA	R\$	0,00
TOTAL	R\$	15.654,53



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

A intimação foi realizada, em 05/12/2022, Via DET, (fls.19) nos termos do artigo 112, inciso IV da Lei nº 688/96. A defesa foi apresentada de forma tempestiva.

2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

O sujeito passivo, em síntese, alega o que se segue:

2.1. Que seja reconhecida a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários em questão, em razão dos depósitos integrais realizados na forma do art.151, II do CTN;

2.2. Que não foram respeitados os princípios das anterioridades do exercício e nonagesimal, de acordo com o art.150, III, alíneas “b” “c” da CF/88.

Em primeira instância a douto Julgador monocrático julgou PROCEDENTE e declarou DEVIDO do crédito tributário originário no valor de R\$ 15.654,53, devendo o valor ser atualizado até a data do seu efetivo pagamento.

Noutro norte, o autuante foi cientificado a r. decisão e ficou-se inerte.

O sujeito passivo fora devidamente notificado da r. decisão e interpôs Recurso Voluntário e arguiu em síntese:

Importa registrar que a Recorrente ajuizou Mandado de Segurança, distribuído sob o n. 7015576-53.2022.8.22.0001, visando o reconhecimento do direito a não ser submetida à cobrança de ICMS DIFAL, instituído pela Lei Complementar n. 190/2022, nas operações interestaduais realizadas a consumidor final não contribuinte do imposto (ICMS), relativas ao ano-calendário de 2022, pelo Estado de Rondônia, em respeito ao princípio da anterioridade anual, com a realização de depósito judicial dos valores, nos termos do artigo 151, inciso II do CTN.

Apresentada impugnação total ao Auto de Infração, trazendo fundamentos a respeito dos depósitos judiciais dos valores do ICMS DIFAL, necessidade de aplicação dos princípios da anterioridade anual e nonagesimal, bem como da



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

instituição de novo tributo pela Lei Complementar n. 190/2022, o mesmo foi julgado procedente, mantendo o crédito tributário em favor do Estado de R\$ 15.654,53, destacando que as DANFEs Nº 71.582 e 71.670 não teriam o destaque do ICMS complementar, tampouco o recolhimento do mesmo.

II – PRELIMINARMENTE – DO RECOLHIMENTO DO ICMS DIFAL EM COBRANÇA

A decisão que julgou procedente a Auto de Infração refere que:

“No caso em tela, temos que as seguintes operações: de importação que antecedia a interestadual, relativa a NFe 71582, que possui produtos com a alíquota de 4% e a interestadual, relativa a NFe 71670, que possui produtos com alíquota de 12%. Sendo que a alíquota interna aplicável ao estado destino (RO) é 17,5%. Na NFe nº 71582 que acoberta uma operação interestadual subsequente a importação, cujo estado de origem é Mato Grosso do Sul e o estado de destino, Rondônia, verifico que o valor equivalente ao ICMS destacado, R\$ 2.171,44, a alíquota de 4% (2.171,44 / 54.285,93) relativa as operações interestaduais subsequente a importação (4%), e, na NFe nº 71670 que acoberta uma operação interestadual normal, de Mato Grosso do Sul para Rondônia, verifico que o valor equivalente ao ICMS destacado, R\$ 1.986,84, a alíquota de 12% (1.986,84 / 16.557,00). Pergunto: onde está a parte complementar referente a receita do estado de destino? Não há destaque do ICMS e nem o recolhimento desta receita para Rondônia.”

Ocorre que nos DANFEs n. 71.582 e 71.670 constam destacados nas informações complementares o valor do ICMS DIFAL (R\$ 7.328,60 e R\$ 910,63, respectivamente), com aplicação da alíquota de 13,5% e 5,5%, respectivamente. Veja-se (documentos anexados aos autos):



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

Recebemos de DENTECK AR CONDICIONADO LTDA, os produto(s) constante(s) da Nota Fiscal Eletrônica indicada ao lado, servindo o aceite da presente para todos os efeitos legais. Valor Total da Nota: R\$ 16.557,00		NF-e Nº.: 000.071.670 SÉRIE: 1	
DATA DE RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR		
		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica NF-e Nº.: 000.071.670 SÉRIE: 1	
DENTECK AR CONDICIONADO LTDA AV SIDNEY GIRAO, 230, BERNECK 76680.000 - MUNDO NOVO/MS Fone/Fax: 51 3752 4010		1-Saída 1 FLS.:1/1 2-Entrada	
NATUREZA DE OBRIGAÇÃO: VENDA DE MERC. ADQUIRIDA DE TERCEIROS 6108		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO: 150220622215299 3006/2022 15:29:19	
PROF. ESTADUAL: 284069817		PROF. ESTADUAL DO SUBST. TIBUTÁRIO: 11.319.557/0003-78	
DESTINATÁRIO RESIDENTE RAFAPEL SORBA DUARTE		CPF/CNPJ: 831.499.102-34	
ENDEREÇO: RUA RICARDO FRANCO, 735		Cidade: CENTRO (S-01)	
CEP: 76980-175		UF: RO	
MUNICÍPIO: VILHENA		INSCRIÇÃO ESTADUAL:	
FATURA		DATA DE EMISSÃO: 30/06/22	
PÁGINA 1 DE 1		DATA DE ENTREGA: 03/07/22	
VALOR TOTAL DOS PRODUTOS: 16.497,00		VALOR TOTAL DA NOTA: 16.557,00	
VALOR DO FRETE: 60,00		VALOR DO SEGURO: 0,00	
DESCONTO: 0,00		OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS: 0,00	
VALOR DO IPI: 0,00		VALOR TOTAL DA NOTA: 16.557,00	
TRANSPORTADORA: VOLUMES TRANSPORTADOS		FRETE POR CONTA: 0 - Emitente	
ESTADO SOCIAL: 0		MUNICÍPIO: VILHENA	
VOLUME: 6,000		PESO BRUTO: 227,400	
PESO LÍQUIDO: 227,400		INSCRIÇÃO ESTADUAL:	
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS		DADOS DO ISSQN	
0010010020 CONDENSADORA HV CONVENCIONAL ELGIN 30000 BT 220V ECOPOWER - HW1F30020E		INSCRIÇÃO MUNICIPAL: 0,00	
0010010021 EVAPORADORA HV CONVENCIONAL ELGIN 30000 BT 220V ECOPOWER - HW1F30021E		VALOR TOTAL SERVIÇOS: 0,00	
		BASE DE CÁLCULO ISSQN: 0,00	
		VALOR DO ISSQN: 0,00	
		FUNDIÁRIO: 0,00	
		TOTAL FATURADO: 16.557,00	
DIFAL UF DESTINO: R\$910,63		RESERVAÇÃO AO FISCO	
O valor correspondente a parcela do ICMS DIFAL está sendo depositado judicialmente no processo número 7015576-53.2022.8.22.0001			
Valor aproximado dos impostos desta nota (conforme lei federal 12.741/2012): Impostos Federais: 2067,08 - Impostos Estaduais: 2834,49			
Favor conferir o material no ato da entrega não receberemos reclamações posteriores.			

Ademais, conforme relatado acima, a Recorrente ajuizou Mandado de Segurança, distribuído sob o n. 7015576-53.2022.8.22.0001, visando o reconhecimento do direito a não ser submetida à cobrança de ICMS DIFAL, instituído pela Lei Complementar n. 190/2022, nas operações interestaduais realizadas a consumidor final não contribuinte do imposto (ICMS), relativas ao ano-calendário de 2022, pelo Estado de Rondônia, em respeito ao princípio da anterioridade anual. Sendo importante destacar que restou devidamente autorizada a realização de depósito judicial



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

dos valores, nos termos do artigo 151, inciso II do CTN. Nestes termos (sentença anexada aos autos):

“Em relação ao pedido de depósito dos valores em Juízo, é consabido que o depósito prévio, integral e em dinheiro do tributo é faculdade do contribuinte, como forma de suspensão da exigibilidade do tributo, na forma do artigo 151, II do CTN e entendimento sedimentado pelo STJ. Nestes termos, comprovado o depósito, suspensa estará a exigência da exação.”

Dessa forma, os valores referentes ao ICMS DIFAL, relativos as DANFEs nº 71.582 e 71.670, no montante de R\$ 7.328,60 (13,5% de 54.285,93) e de R\$ 910,63 (5,5% de 16.557,00), respectivamente, foram devidamente recolhidos através de depósito judicial, conforme demonstram as guias e comprovantes anexados aos autos:

		104-0	10498.39317 09000.100041 13736.037048 4 90620000732860		
Local de pagamento					Vencimento
PREFERENCIALMENTE NA REDE LOTERICA OU NAS AGENCIAS DA CAIXA					30/07/2022
Beneficiário				CPF/CNPJ do Beneficiário	Agência / Código do Cedente
CAIXA ECONÔMICA FEDERAL				00.300.305/0001-04	
Data do documento	Nº do documento	Especie de docto.	Aceite	Data do processamento	Nosso Número
30/06/2022	049284808222206300	DJ	S	30/06/2022	14000000137360370-7
Uso do Banco	Carteira	Moeda	Quantidade	Valor	(=) Valor do Documento
	CR	R\$			7.328,60
Instruções (Texto de Responsabilidade do Cedente):					(-) Desconto
TRIBUNAL: TJ RONDONIA					(-) Outras Deduções/Abatimentos
COMARCA: PORTO VELHO					(+) Mora/Multa/Juros
VARA: - 02A VARA DA FAZENDA PUBLICA					(+) Outros Acréscimos
PROCESSO: 7015576532022820001 N° GUIA: 521304915329					(-) Valor Cobrado
JURISDICIONADOS: DENTECK AR CONDICIONADO LTDA / COORDENADOR GERAL DE RECEITA ESTADUAL D					
CONTA:					
PARA ENVIAR TED JUDICIAL, UTILIZAR O ID:					
OBS:					
Sacado: DENTECK AR CONDICIONADO LTDA					CPF/CNPJ: 11.319.557/0001-06
Sacador/Avalista:					UF: CEP:
					CPF/CNPJ:
					Autenticação - Ficha de Compensação



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

CAIXA		104-0	10498.39317 09000.100041 13736.043368 9 90620000091063		
Local de pagamento					Vencimento
PREFERENCIALMENTE NA REDE LOTERICA OU NAS AGENCIAS DA CAIXA					30/07/2022
Beneficiário				CPF/CNPJ do Beneficiário	Agência / Código do Cedente
CAIXA ECONÔMICA FEDERAL				00.360.305/0001-04	
Data do documento	Nº do documento	Espécie de docto.	Aceite	Data do processamento	Nosso Número
30/06/2022	049284808242206305	DJ	S	30/06/2022	1400000013736043
Uso do Banco	Carteira	Moeda	Quantidade	Valor	(=) Valor do Documento
	CR	R\$			910,63
Instruções (Texto de Responsabilidade do Cedente):					(-) Desconto
TRIBUNAL: TJ RONDONIA					(-) Outras Deduções/Abatimentos
COMARCA: PORTO VELHO					(+) Mora/Multa/Juros
VARA: - 02A VARA DA FAZENDA PUBLICA					(+) Outros Acréscimos
PROCESSO: 70155765320228220001 N° GUIA: 521305202020					(=) Valor Cobrado
JURISDICIONADOS: DENTECK AR CONDICIONADO LTDA / COORDENADOR GERAL DE RECEITA ESTADUAL D					
CONTA:					
PARA ENVIAR TED JUDICIAL, UTILIZAR O ID:					
OBS:					
Sacado: DENTECK AR CONDICIONADO LTDA					CPF/CNPJ: 11.319.557/0001-04
Sacador/Avalista:					UF: CEP: CPF/CNPJ:
					Autenticação - Ficha de Compensação



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



Comprovante de Transação Bancária

Boletos de Cobrança

Data da operação: 01/07/2022 - 14h28

Nº de controle: 507.475.023.102.042.111 | Documento: 0000371

Conta de débito: **Agência:** | **Tipo:** Conta-Corrente
Empresa: **DENTECK AR CONDICIONADO LTDA ME | CNPJ: 011.319.557/0001-06**

Código de barras: **10498 39317 09000 100041 13736 043368 9 90620000091063**

Banco destinatário: **104 - CAIXA ECONOMICA FEDERAL**

Razão Social Beneficiário: **CAIXA ECONOMICA FEDERAL - TJRO**

Nome Fantasia Beneficiário: **CAIXA ECONOMICA FEDERAL - TJRO**

CPF/CNPJ Beneficiário: **000.360.305/0001-04**

Nome do Pagador: **DENTECK AR CONDICIONADO LTDA**

CPF/CNPJ do pagador: **011.319.557/0001-06**

Razão Social Sacador **Não informado**
Avalista:

CPF/CNPJ Sacador **Não informado**
Avalista:

Instituição Recebedora: **237 - BANCO BRADESCO S.A.**

Data de débito: **01/07/2022**

Data de vencimento: **30/07/2022**

Valor **R\$ 910,63**

Desconto: **R\$ 0,00**

Abatimento: **R\$ 0,00**

Bonificação: **R\$ 0,00**

Multa: **R\$ 0,00**

Juros: **R\$ 0,00**

Valor total: **R\$ 910,63**

Descrição: **GUIAS**



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

 net empresa	Comprovante de Transação Bancária Boletos de Cobrança Data da operação: 01/07/2022 - 14h28 Nº de controle: 507,475,023,102,042,111 Documento: 0000360
Conta de débito: Empresa: DENTECK AR CONDICIONADO LTDA ME CNPJ: 011.319.557/0001-06	
Código de barras: 10498 39317 09000 100041 13736 037048 4 90620000732860	
Banco destinatário: 104 - CAIXA ECONOMICA FEDERAL	
Razao Social Beneficiário: CAIXA ECONOMICA FEDERAL - TJRO	
Nome Fantasia Beneficiário: CAIXA ECONOMICA FEDERAL - TJRO	
CPF/CNPJ Beneficiário: 000.360.305/0001-04	
Nome do Pagador: DENTECK AR CONDICIONADO LTDA	
CPF/CNPJ do pagador: 011.319.557/0001-06	
Razao Social Sacador Avalista: Não informado	
CPF/CNPJ Sacador Avalista: Não informado	
Instituição Receptora: 237 - BANCO BRADESCO S.A.	
Data de débito: 01/07/2022	
Data de vencimento: 30/07/2022	
Valor: R\$ 7.328,60	
Desconto: R\$ 0,00	
Abatimento: R\$ 0,00	
Bonificação: R\$ 0,00	
Multa: R\$ 0,00	
Juros: R\$ 0,00	
Valor total: R\$ 7.328,60 	
Descrição: GUIAS	

III – DO DIREITO – DA NULIDADE DA COBRANÇA DO ICMS DIFERENCIAL DE ALIQUOTAS NA VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR N. 190/2022

III.1 – DO DEPÓSITO JUDICIAL DOS VALORES DO ICMS DIFAL



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

A Recorrente vem informar que está realizando o depósito judicial dos valores referentes ao ICMS Difal, nos termos do artigo 151, inciso II do CTN, o qual determina a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em face do depósito integral

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

II - o depósito do seu montante integral;

No caso em tela, os valores do ICMS Difal correspondente as notas fiscais 71.582 e 71.670 foram depositados judicialmente, conforme comprovantes anexados aos autos.

Importa registrar que o depósito integral do tributo questionado, suspende a exigibilidade do crédito, matéria que, inclusive, foi objeto de Súmula pelo Superior Tribunal de Justiça, através do verbete n. 112, que preconiza:

SÚMULA N. 112

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

O artigo 151, inciso II do CTN é uma causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, sendo o depósito judicial um direito subjetivo do contribuinte.

Em face do exposto, a suspensão da exigibilidade do crédito tributária está caracterizada, visto que a Recorrente depositou judicialmente os valores.



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

A Constituição Federal prevê, nos artigos 146, incisos I, III, e 155, § 2º, inciso XII, alíneas “a”, “d” e “i”¹, que cabe à lei complementar federal dispor sobre conflitos de competência e definir os contribuintes, estabelecimentos responsáveis, fatos geradores, base de cálculo e local das operações em matéria de ICMS.

Com as alterações promovidas pela Emenda Constitucional 87/2015, passou a prever no artigo 155, § 2º, o seguinte:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: [...]

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; b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;”

Em síntese, se não há Lei Complementar disciplinando sobre o pagamento do ICMS DIFAL quando das operações de venda a consumidor final não



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

contribuinte de ICMS em outro Estado da Federação, não há que se falar em exigibilidade do imposto.

Nesse sentido, a presidência da República sancionou a Lei Complementar n. 190/2022, com o objetivo de regulamentar o ICMS DIFAL, quando das operações de venda a consumidor final não contribuinte de ICMS, uma vez que o e. Supremo Tribunal Federal fixou claramente a necessidade de lei complementar para tanto, afastando sistematicamente, tanto a EC n. 87/2015 quanto o Convênio Confaz n. 93/2015 e a LC n. 87/96.

Percebe-se, portanto, que inexistia base legal que fundamentasse a cobrança de ICMS DIFAL, quando das operações de venda a consumidor final não contribuinte de ICMS, antes da LC n. 190/2022, recentemente sancionada pelo Governo Federal.

O projeto foi proposto pelo Senado Federal, aprovado pelas duas casas em dezembro e sancionado em 5 de janeiro, sem maiores surpresas, a não ser aquela referente à quando a Lei Complementar n. 190/2022 poderá surtir efeitos e, conseqüentemente, o DIFAL em operações de remessas interestaduais poderá ser exigido.

A resposta está no artigo 150, inciso III, 'b' e 'c', da Constituição Federal a seguir analisado.

**III.3. DA OFENSA AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE ANUAL
CONSEQUÊNCIAS DA PUBLICAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 190 SOMENTE EM JANEIRO
DE 2022**

A edição da referida Lei Complementar, todavia, aponta em direção à ilegalidade, haja vista que, em seu artigo 3º, está prevista a produção de seus efeitos após decorridos 90 dias de sua publicação, em outras palavras, a legislação infraconstitucional estaria violando a norma constitucional prevista no artigo 150, inciso III, 'b' e 'c', o que de todo não merece prosperar.



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

Em face do disposto no artigo 3º da Lei Complementar n. 190/2022 não é possível a cobrança do ICMS Difal na operação descrita no presente auto de infração, uma vez que deve ser respeitado o princípio da anterioridade anual.

Por questão de ordem, é imperioso trazer a discussão ao nível constitucional, por onde deve passar obrigatoriamente, com o claro objetivo de, inicialmente, de verificar se tanto a LC n. 190/2022 quanto as Leis Estaduais publicadas neste sentido, devem ou não, atender o previsto no artigo 150, inciso III, alíneas 'b' e 'c', da Constituição Federal. cujos requisitos seguem abaixo colacionados:

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;

Pois bem, a Lei Complementar n. 190/2022 de fato institui nova exação, estabelecendo nova relação jurídico tributária inexistente anteriormente no ordenamento, haja vista o precedente o e. Supremo Tribunal Federal RE 1.287.019/PR, no qual restou claro que as normas sobre as quais se fundamentavam os Estados para a cobrança do DIFAL à época não os autorizavam a tanto. Ainda, para fins de esclarecimento e demonstrar que de fato o ICMS DIFAL fora instituído pela LC n. 190/2022, modo a atrair a aplicação do artigo 150, inciso III, alíneas 'b' e 'c', da Constituição Federal, basta vislumbrar trecho da ementa do precedente (RE 1.287.019/PR) do e.STF:

Logo, considerando que Lei Complementar n. 190/2022 foi publicada no dia 05 de janeiro de 2022, observando-se os Princípios da Anterioridade de Exercício e Nonagesimal, é inequívoco que o DIFAL somente poderá ser exigido pelos



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

Estados a partir de 01º de janeiro de 2023, sendo nula a cobrança objeto do presente auto de infração.

III.4. DA INEXISTÊNCIA DE TRIBUTO - DIFAL - ANTERIORMENTE À
LC 190/2022 NAS OPERAÇÕES DESTINADAS A NÃO CONTRIBUENTES

A EC 87/2015 não institui a cobrança de novo tributo, mas as alterações que implementou apenas visaram estender a sistemática constitucional de aplicação do Diferencial de Alíquota do ICMS em operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final contribuinte do imposto localizado em outro estado da federação também às operações e prestações envolvendo destinatários finais não contribuintes do referido imposto.

O objetivo da emenda constitucional era tornar mais equânime a distribuição da arrecadação do ICMS nas operações interestaduais, desequilíbrio que se iniciou, sobretudo, na comercialização proveniente do meio eletrônico. Por isso é que o constituinte estabeleceu novas regras de tributação do ICMS, as quais não estavam previamente regulamentadas pela Lei Complementar Federal 87/96 - Lei Kandir.

Coube a Emenda Constitucional ampliar essa tributação, mediante a incidência do novo diferencial de ICMS, o que passou a exigir também nova lei complementar para estabelecer as regras necessárias para a implementação da nova sistemática, que poderia até recepcionar a legislação ordinária a respeito vigente, mas esta teria que respeitar e se adequar às novas regras, sobretudo prazo de vigência.

Esta visão é harmônica com o que prevê a Corte Suprema, que, em Sessão Plenária Virtual, do RE 1.221.330, estabeleceu que, ainda que reconhecida a validade da legislação local editada em momento anterior à Lei Complementar nº



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

114/2002, a eficácia apenas passou a ser admitida após a sua vigência, por fixar as regras básicas para a tributação.

Portanto, tendo em vista que houve alterações cuja regulamentação exige lei complementar, sendo irrecusável os conflitos de competência entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios em matéria Tributária, sobretudo para pré-estabelecer os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes dos impostos, não se poderia manter apenas com a legislação já existente.

Por esta razão, é que o Supremo decidiu no julgamento do RE 1.287.019, do Tema 1093, que “as alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015, na sistemática do recolhimento do ICMS em operações interestaduais, demandam regulamentação por lei complementar.”

Dessa forma, com base nas razões acima expostas, deve ser anulado o presente auto de infração, uma vez que efetuou a cobrança do ICMS Difal referente a operação que ocorreu em janeiro de 2022, ou seja, em desacordo com disposto no artigo 3º da Lei Complementar n. 190/2022 e artigo 150, inciso III, alínea ‘b’ da CF.

IV. DO PEDIDO

DIANTE DO EXPOSTO, requer seja dado provimento ao presente recurso voluntário, a fim que seja anulado o Auto de Infração e declarado nulo o débito, uma vez que a Recorrente não deve ser submetida à cobrança de ICMS DIFAL na operação interestadual realizada a consumidor final não contribuinte do imposto (ICMS), relativas as NF-e 71.582 e 71.670, em respeito ao princípio da anterioridade



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

anual e ao disposto no artigo 3º da Lei Complementar n. 190/2022, tendo sido devidamente recolhidos os valores através de depósito judicial, comprovado nos autos.

É o breve relatório.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

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 peça recursal, a empresa fez depósito judicial do valor referente ao ICMS-DIFAL no MS nº 7015576-53.2022.8.22.0001, em que discute a legalidade de cobrança do imposto no ano de 2022.

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.

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.



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

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



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

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.

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.

Frise-se, as NF-s nºs 071.582 e 071.670, foram emitidas em 30/06/2022, os comprovantes do Depósito judicial são datados de 30/07/2022 e o auto de infração lavrado no Posto Fiscal de Vilhena datado de 05/10/2022. Portanto, o depósito foi efetuado anterior a notificação, assim, o douto julgador monocrático ao julgar procedência da ação fiscal, deveria obrigatoriamente ter afastado a multa conforme preconiza o Enunciado 008/TATE/SEFIN, como forma de aplicação da justiça fiscal ao caso concreto.

Assim, o novo crédito tributário ficará conforme planilha abaixo



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

CRÉDITO TRIBUTÁRIO		
TRIBUTOS	R\$	8.239,23
MULTA 90%	R\$	0,00
JUROS	R\$	0,00
A. MONETÁRIA	R\$	0,00
TOTAL	R\$	8.239,23

De todo o exposto e por tudo que dos autos consta, conheço do recurso voluntário interposto para dar-lhe parcial provimento, alterando a decisão singular de **PROCEDENTE** para **PARCIAL PRODECENTE** a ação fiscal com ajuste dos valores, e declarar **DEVIDO** o valor de **R\$ 8.239,23**, destacando-se que o depósito feito antes da ciência do auto de infração tem o condão de afastar a multa nos termos do Enunciado 008/TATE/SEFIN, como forma de justiça fiscal.

É como VOTO!

Porto Velho, 20 de junho de 2024.

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR
Julgador / Relator



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

ACÓRDÃO

PROCESSO : N° 20222806300013 E-PAT N. 021.156

RECURSO : VOL. N.º 078/2023

RECORRENTE : FAZENDA PUBLICA ESTADUAL

RECORRIDA : DENTECK AR-CONDICIONADO LTDA EPP

RELATOR : JULGADOR – JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR

RELATÓRIO : N° 096/24/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO N° 0107/2024/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA

: ICMS/MULTA – DEIXAR DE RECOLHER O IMPOSTO DEVIDO AO ESTADO DE RONDÔNIA (EC 87/15) – 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, em razão disso, o imposto lançado. Por outro lado, como o sujeito passivo promoveu integral depósito judicial do valor do imposto relativo às notas fiscais ns. 71582 e 71670, antes da notificação do lançamento de ofício, há de se excluir a multa aplicada correspondente às operações, consoante entendimento exarado no inciso I, alínea “a”, do Enunciado 008 TATE-SEFIN-RO. Infração Parcialmente Ilidida. Recurso Voluntário Parcialmente Provido. Reformada a Decisão de Primeira Instância de Procedente para Parcial Procedente o auto de infração. 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 dar-lhe parcial provimento, reformando-se a decisão de Primeira Instância de procedente para **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Juarez Barreto Macedo Junior, acompanhado pelos julgadores Roberto Valladão de Almeida Carvalho, Fabiano Emanuel Fernandes Caetano e Manoel Ribeiro de Matos Júnior.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL PROCEDENTE
R\$ 15.654,53 LAVRADO EM 05/10/2022

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO
*R\$ 8.239,23

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

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

Barreto Macedo Junior

Presidente

Anderson Aparecido Arnaut

Julgador/Relator

Juarez



Documento assinado eletronicamente por:

ANDERSON APARECIDO ARNAUT, Presidente do TATE,

, Data: **09/05/2025**, às **13:12**.

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



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

TERMO DE ASSINATURA DO ACÓRDÃO

Neste ato, confirmo e valido as informações do ACÓRDÃO 397/2025 , relativa a sessão realizada no dia 17/04/2025 , que julgou o Auto de Infração como *Parcial Procedente* da qual participei e por isso a assino por meio deste Termo de Assinatura.

Porto Velho, 17/04/2025 .



Documento assinado eletronicamente por:

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR, Julgador Setor Produtivo, , Data: **09/05/2025**, às **13:13**.

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