

PROCESSO : Nº 20222906300649 E-PAT n. 022.137
RECURSO : VOL. Nº 080/2023
RECORRENTE : LIDER NOTEBOOKS COMERCIO E SERVICOS LTDA.
RECORRIDA : 2ª CÂMARA /TATE/SEFIN
RELATOR : JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR
RELATÓRIO : Nº 193//2024/2ª CÂMARA /TATE/SEFIN

VOTO

O Sujeito Passivo acima identificado promoveu a venda de mercadorias através dos DANFES nºs 000006143 e 000006144, destinadas à consumidor final situado neste Estado, sem providenciar o recolhimento do ICMS do diferencial de alíquotas devido ao Estado consumidor. A EC 87/15 dispõe que caberá ao Estado do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota do Estado destinatário e a alíquota interestadual quando destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS. Demonstrativo da base de cálculo: R\$ 1.808.378,00(Vr da Operação) X 5,5% (Difal) = R\$ 99.460,70 X 90% (Multa) = R\$ 89.514,63.

Infringindo o disposto nos Arts. 269, 270 I, letra "c"; 273; 275 do Anexo X do RICMS/Ro, aprovado pelo Decr. nº 22.721/2018 e EC 87/2015. Penalidade: Lei 688/96, artigo 77, inciso IV, alínea "a" item 1. Período: 02/11/2022 a 02/11/2022.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO		
TRIBUTO	R\$	99.460,70
MULTA	R\$	89.514,63
JUROS	R\$	0,00
A. MONETÁRIA	R\$	0,00
TOTAL	R\$	188.975,33

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

2 – ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

A defesa apresenta uma contextualização acerca do histórico de cobrança da DIFAL, com ênfase nas especificidades da decisão do STF expostas na ADI 5479, que declarou inconstitucional a DIFAL sem que se tenha a edição de Lei Complementar, mas, modulando a decisão, validou as cobranças do tributo até 31/12/2021.

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

Por sua vez, a LC 190/2022 determinou que a produção de seus efeitos somente se daria após 90 dias da data de sua publicação, conforme expresso em seu artigo 3º:

Art. 3º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, observado, quanto à produção de efeitos, o disposto na alínea "c" do inciso III do caput do art. 150 da Constituição Federal.

E o texto da CF citada diz:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: III - cobrar tributos: c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou (...)

Diz, ainda, a defesa, que, apesar dos dizeres acerca do início dos efeitos da Lei Complementar 190/2022 (no caso, em 05/04/2022), referida legislação deixou de obedecer ao princípio da anterioridade, pelo fato de a Lei Complementar ter sido publicada em janeiro de 2022, indicando que a DIFAL somente poderia ser cobrada em janeiro de 2023. Sobre o tema, apresenta texto de emenda ao projeto de lei complementar que instituiu a DIFAL, corroborando sua tese.

Pelo exposto (basicamente a argumentação referente ao princípio da anterioridade anual), pede a defesa a improcedência do auto de infração.

Em primeira instância a douto Julgador monocrático julgou **PROCEDENTE** e declarou **DEVIDO** do crédito tributário originário constituído no valor de R\$ 188.975,33.

O sujeito passivo fora devidamente notificado da r. decisão e interpôs Recurso Voluntário, basicamente replicou todo o arrazoado da peça impugnativa.

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

É o breve relatório.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

A autuação se deu por ter, o sujeito passivo, promovido vendas de mercadorias destinadas a consumidor final situado neste Estado, sem providenciar o recolhimento do “ICMS - Diferencial de Alíquota” devido ao Estado consumidor, conforme previsto na Emenda Constitucional nº 87/2015, na Lei Estadual 688/96 e no Regulamento do ICMS/RO/2018. Esta é a acusação fiscal que pesa contra a Impugnante.

Destarte, o presente E-PAT preenche os requisitos do art. 100 da 688/96. Logo, não há que se falar em nulidade formal.

Pois bem. O douto julgador monocrático ao analisar os argumentos trazidos a baila pelo sujeito passivo, decidiu nos seguintes termos:

3.1 – Princípio da Anterioridade Nonagesimal

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

Este é o entendimento em relação à obediência da anterioridade nonagesimal. Porém, a invocação deste princípio não se aplica ao processo em tela, já que a nota fiscal alvo da lavratura do auto de infração foi emitida em 18/10/2022, posterior, portanto, aos 90 dias contados a partir da data de publicação da Lei Complementar 190/2022, fato que valida a cobrança do crédito tributário lançado pela ação fiscal.

3.2 – Princípio da Anterioridade Anual

O princípio da anterioridade anual se refere à criação de tributos (ou à sua majoração).

Apesar da reclamação argumentativa da defesa, não há um posicionamento jurisprudencial a favor de sua tese de relevância para sua aplicabilidade no estado de Rondônia. Em sentido contrário, inclusive, o Ministro Alexandre de Moraes proferiu decisão que indeferiu a medida cautelar pleiteada nas **ADI 7066, 7070, 7075 e 7078**, que pediam o reconhecimento do princípio da anterioridade em relação à cobrança da DIFAL com base na data de publicação da Lei Complementar 190/2022.

Até a data desta análise de julgamento, não se tem uma definição do STF referente ao tema, razão pela qual inexistente, até aqui, respaldo para que o contribuinte deixe de recolher a diferença de alíquotas, já a legislação tributária estadual vigente determina sua cobrança (Lei 688/1996):

CAPÍTULO I
DA INCIDÊNCIA

Art. 2º O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS, de competência dos Estados, incide sobre:

Parágrafo único. O imposto incide também:

VI - nas operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado, observado o disposto no inciso VIII do artigo 12.

Não se pode acatar como elemento de sustentação da tese da defesa a citada Emenda de um Projeto de Lei Complementar que não se consolidou como texto legal efetivamente promulgado. Aliás, existindo a Emenda e sendo ela rejeitada, há que se entender que a intenção do legislativo foi a de se validar os efeitos de cobrança da DIFAL no mesmo ano de promulgação da Lei Complementar 190/2022, diferentemente, portanto, do que entende a defesa.

Assim sendo, em relação ao assunto, tem-se como válida a lavratura do auto de infração e a cobrança do ICMS pela DIFAL, pois, apesar de terem sido feitas no mesmo ano do fato gerador, se deram após os 90 dias de publicação da Lei Complementar 190/2022.

Insta salientar que, em caso de continuidade do julgado administrativo em segunda instância, pode haver a reversão ou a confirmação da decisão aqui prolatada por conta da decisão definitiva do STF nas ADI's com referência ao fato.

Noutro norte, o sujeito insistiu na tese de que :

“ 5. A decisão de primeira instância merece ser reformada, dado que a simples pendência de julgamento da ADI 7070 pelo plenário do STF, não afasta o dever da norma tributária cumprir o princípio constitucional da anterioridade anual. Vejamos

6. Na descrição da infração, o agente fiscal alega que a sociedade empresária ora Recorrente “promoveu a venda de mercadorias através dos DANFES 6143 e 6144, destinadas a consumidor final situado neste Estado, sem providenciar o recolhido do ICMS devido ao Estado consumidor”.

7. Ocorre que o plenário do STF definiu pela inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL sem o amparo de Lei Complementar Federal. Por tal razão, no dia 05/01/2022, foi

publicada a Lei Complementar 190/2022, regulamentando o ICMS DIFAL incidente nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto.

8. Ficou consignado quanto à produção de efeitos, o art. 3º da Lei Complementar 190/2022, que dispõe que a Lei observará o disposto na alínea "c" do inciso III do caput do art. 150 da CF, que prevê o princípio da anterioridade nonagesimal. Entretanto, no texto legal não fora observado o princípio da anterioridade anual, previsto no art. 150, inciso III, alínea "b" da CF.

Data vênua, em que pese o sujeito passivo envidar todos seus esforços ao juntar peça recursal com robustez jurídica para sustentar a improcedência da ação fiscal.

A questão controvertida ficou sobre a possibilidade, ou não, da cobrança do ICMS-DIFAL em 2022, em face do princípio da anterioridade.

Importante 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").

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, em **29/11/2023**, o Supremo Tribunal Federal - STF, julgou improcedente as **ADI's 7066, 7070 e 7078**, que questionavam a aplicação da anterioridade, reconhecendo a constitucionalidade da cláusula de vigência prevista no art. 3º da Lei Complementar 190, na decisão o Supremo estabeleceu que a lei complementar passasse a produzir efeitos noventa dias da data de sua publicação, ou seja, a partir de **05/04/2022**.

ADI 7078 - Decisão: O Tribunal, por unanimidade, julgou improcedente a ação direta, reconhecendo a constitucionalidade da cláusula de vigência prevista no art. 3º da Lei Complementar 190, no que estabeleceu que a lei complementar passasse a produzir efeitos noventa dias da data de sua publicação, nos termos do voto do Relator. Não votou o Ministro Cristiano Zanin, sucessor do Ministro Ricardo Lewandowski, que votara em assentada anterior ao pedido de destaque, julgando improcedente a ação. Presidência do Ministro Luís Roberto Barroso. Plenário, 29.11.2023.

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.

Assim, ao contrário do alegado, a cobrança do ICMS/DIFAL das **notas fiscais nº 6143 e 6144**, foram emitidas em **18.10.2022**, já era perfeitamente possível, tendo em vista que o entendimento da Administração Tributária de Rondônia, com a entrada em vigor da aludida LC nº 190/2022, **a partir de 05.01.2022**. e nos termos da modulação dos efeitos da ADI 5479, que manteve até 31.12.2021 a validade do Convênio ICMS 93/15, é no sentido de optar pela anterioridade nonagesimal (art. 150-III-c da CF/88), em relação à produção dos efeitos, como previsto no referido art. 3º da LC nº 190/2022, ou seja, somente 90 (noventa) dias após sua publicação, no caso a partir de **06.04.2022**, devendo, assim, ser respeitada a vontade do legislador infraconstitucional que previu a observância apenas nonagesimal. Por tais razões, considera-se que como o lançamento foi realizado após o *vacatio legis*, a partir de 05.04.2022, portanto, foi feito na forma da lei.

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.

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 procedente a ação fiscal, declaro devido o crédito tributário no valor de R\$ 188.975,33, devendo o mesmo ser atualizado até a data do pagamento.

Porto Velho, 23 de agosto 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 : 20222906300649 - E-PAT: 022.137
RECURSO : VOLUNTÁRIO N° 80/2023
RECORRENTE : LIDER NOTEBOOKS COMERCIO E SERVICOS LTDA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : JUAREZ BARRETO MACEDO JÚNIOR

RELATÓRIO : N° 0193/2024/2.^a CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO N° 0144/2024/2^a CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : **ICMS/MULTA – DEIXAR DE COMPROVAR O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO (ICMS-DIFAL – EC 87/2015) - OCORRÊNCIA** – O sujeito passivo realizou a venda interestadual de mercadorias destinadas a não contribuinte localizado em RO, sem recolher o ICMS Diferencial de Alíquota. Restou provado que a autuação está em conformidade com a Lei Complementar n° 190/22, inclusive quanto a seu artigo 3° (efeitos da norma), com o artigo 4° da Lei Estadual n° 5.369/22, bem como com as decisões exaradas pelo egrégio Supremo Tribunal Federal (ADIs 7066, 7070, e 7078), sendo devido o imposto. Infração não ilidida. Mantida a decisão que julgou 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 interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância de **PROCEDENTE** 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 Junior.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL

DATA DO LANÇAMENTO 02/11/2022: R\$ 188.975,33

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

TATE, Sala de Sessões, 23 de agosto de 2024.

Anderson Aparecido Arnaut

Presidente

Juarez Barreto Macedo Junior

Julgador/Relator



Documento assinado eletronicamente por:

ANDERSON APARECIDO ARNAUT, Presidente do TATE

Data: **02/12/2024**, às **11:24**.

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 409/2024 , relativa a sessão realizada no dia 28/11/2024 , que julgou o Auto de Infração como *Procedente* da qual participei e por isso a assino por meio deste Termo de Assinatura.

Porto Velho, 28/11/2024 .



Documento assinado eletronicamente por:

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR, Julgador Setor Produtivo

Data: **02/12/2024**, às **11:24**.

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