



**PROCESSO Nº** : 20222906300713 (E-PAT Nº 0.25.878)  
**RECURSO VOLUNTÁRIO** : 164/2023  
**RECORRENTE** : TRADETEK COMERCIO IMP. E EXP.  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**JULGADOR RELATOR** : JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR  
**RELATÓRIO** : 188/2024 – 2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

## 1. Relatório.

### 1.1. Autuação

O Sujeito Passivo acima identificado, promoveu a circulação de mercadorias constantes na(s) NF-e(s) nº 1.999, alcançada(s) pela EC 87/15, onde dispõe que caberá ao Estado do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual, quando destinem bens e serviços a consumidor final (não contribuinte), contudo sem comprovar o referido pagamento quando da passagem por este Posto Fiscal, vez estando com a Inscrição Estadual de Substituto Tributário, vez que não fora apresentado comprovante de recolhimento do ICMS devido a este Estado (Rondônia) e, em consulta ao SITAFE, também não fora localizado qualquer valor correspondente, conforme tela de sistema anexo. Tal responsabilidade pelo recolhimento do ICMS fica a cargo da empresa remetente da mercadoria. Base de Cálculo do ICMS e da Multa detalhada no Anexo I (Planilha de Cálculo do Crédito Tributário).

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: 09/12/2022 a 09/12/2022.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO		
TRIBUTOS	R\$	4.927,50
MULTA 100%	R\$	4.434,75
JUROS	R\$	0,00
A. MONETÁRIA	R\$	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>9.362,25</b>



## 1.2.DEFESA

O sujeito passivo foi cientificado da autuação pelo correio AR, sendo apresentada defesa tempestiva.

Irresignado, apresentou suas razões impugnativa ao auto de infração, sustentando em síntese:

### **DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA**

A defesa apresenta uma contextualização acerca do histórico de cobrança da DIFAL, com ênfase no julgamento em curso no STF sobre a possibilidade, ou não, de se cobrar o ICMS DIFAL no ano de 2022, tal como pretendido pela ação fiscal.

Nesse contexto, 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 (...).*

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.

Traz a defesa o andamento dos julgados das ADIs que tramitam no STF, onde, apesar de indefinida a decisão, existem 5 votos favoráveis à tese de que o imposto devido pelo diferencial de alíquotas somente poderia ser cobrado pelos estados a partir do ano de 2023.



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

### 1.3. Julgamento singular.

O douto julgador singular analisou a autuação e os argumentos de defesa, afastando todos os argumentos defensivos. Em razão disso, julgou **PROCEDENTE** declarou o auto de infração, sendo **DEVIDO** o crédito tributário no valor originalmente constituído de R\$ 9.362,25.

### 1.4. Recurso voluntário

Basicamente, o sujeito passivo repisou todos os argumentos já aduzidos na peça impugnativa, todavia, em respeito a defesa, reproduzo o que reputo de relevante para deslinde da demanda em apreço. Vide:

**[...]**

6. Contudo, a operação autuada é objeto da Nota Fiscal nº 1.999, emitida em 29/11/2022, época na qual não se podia exigir o ICMS-DIFAL, já que a Lei Complementar nº 190/2022 começou a produzir efeito a partir de janeiro de 2023, em virtude do princípio da anterioridade anual.

7. A Recorrente apresentou impugnação demonstrando que é insubsistente a cobrança do ICMS-DIFAL, haja vista a possibilidade de sua cobrança somente em relação a operações realizadas a partir do exercício de 2023.

8. Através da Decisão nº 2023/1/443/TATE/SEFIN3, a Unidade de Julgamento de Primeira Instância julgou procedente o auto de infração, sob o fundamento de que não há posicionamento jurisprudencial favorável a aplicação do princípio da anterioridade anual no Estado de Rondônia. Confira-se a ementa:

1. Falta de recolhimento do ICMS DIFAL / 2. Defesa tempestiva / 3. Infração não ilidida. Não aplicabilidade do Princípio da Anterioridade Anual à incidência da DIFAL em 2022 até a data de julgamento deste processo / 4. Auto de infração procedente por se referir a fato gerador ocorrido após 90 dias da publicação da LC 190/2022 (obediência à noventena)



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

9. Todavia, data máxima venia, a decisão merece reforma, uma vez que:

a) a cobrança do ICMS-DIFAL é possível somente em relação a operações realizadas a partir do exercício de 2023; e

10. É o que será demonstrado adiante. III. Impossibilidade da cobrança do ICMS-DIFAL relativo a operações realizadas antes do exercício de 2023 – Necessária observância ao princípio da anterioridade anual.

É o relatório.

## **2. Voto**

### **FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO**

A exordial acusatória aduz que o sujeito passivo promoveu a circulação de mercadorias constantes na(s) NF-e(s) nº 1.999, alcançada(s) pela EC 87/15, onde dispõe que caberá ao Estado do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual, quando destinem bens e serviços a consumidor final (não contribuinte), contudo sem comprovar o referido pagamento quando da passagem por este Posto Fiscal,

#### **2.1 Análise.**

O tema possui entendimentos conflitantes entre os Estados e os contribuintes desde antes da Lei Complementar 190/2022. Os Estados foram perdedores na defesa da tese de que a cobrança da DIFAL se bastava pela Emenda Constitucional 87/2015. Contudo, ao decidir sobre o tema, o STF validou as cobranças e pagamentos até a data de 31/12/2021 e passou a exigir a edição de Lei Complementar para o embasamento da cobrança do ICMS/DIFAL a partir de então.

As teses arguidas na exordial do Recurso Voluntário são “*ipsis litteris*”, as declinadas na peça impugnativa da defesa prévia. Nesse sentido, entendo, que o douto



jugador monocrático ao proferir sua decisão “*a quo*” acertadamente e ípontualmente, rebateu, uma a uma. Vejamos:

Pois bem. De fato, a Nota Fiscal nº. 1999 objeto da autuação transitou pelo Posto Fiscal de Vilhena/RO na data da autuação, sem destaque ou recolhimento do ICMS devido a Rondônia, revestindo os fatos em “flagrante infracional com mercadorias em trânsito”, o que permite a intervenção fiscal direta.

Os argumentos opostos pela defesa foram rechaçados pelo julgador “*a quo*”, nos seguintes termos:

“... 3.1 – Princípio da Anterioridade Nonagesimal

Com a edição da LC 190/2022, que passa a sustentar a cobrança da DIFAL, temse clara a necessidade da obediência da noventena 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.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Até a data desta análise de julgamento, não há 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 que a legislação tributária estadual vigente determina sua cobrança (Lei 688/1996):

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.

Assim sendo, em relação ao tema, 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.

O diferencial de alíquota (DIFAL) é um mecanismo criado para dar um tratamento tributário mais isonômico às disparidades econômicas existentes entre as unidades federadas das diversas regiões do nosso vasto país. Tentou-se minimizar, em termos de receita, as diferenças de desenvolvimento e população existentes, entre, por exemplo, as UFs da região sul e sudeste em relação as UFs da região norte do país. Desta maneira, em vez de termos uma alíquota interna (cheia) a entregar receita apenas para o ente que produz, vende e importa (e pratica a remessa da mercadoria), teremos uma divisão de receitas entre o ente de origem desta operação de remessa (alíquota interestadual) e o que faltaria, a diferença, para completar a alíquota cheia do ente do destino, onde ocorre o consumo, etapa final, da cadeia produtiva.

No caso em tela, temos que a seguinte operação: a NFe nº 1999 que acoberta uma operação interestadual, cujo estado de origem é Santa Catarina e o estado de destino, Rondônia, verifica-se que a Base de Cálculo do ICMS (neste caso, igual ao Valor total da NF) R\$ 36.500,00 e o valor equivalente ao ICMS destacado, R\$ 1.460,00. A alíquota interestadual é igual a 4%, relativa à operação interestadual, e a alíquota interna do estado de



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Rondônia é 17,5%. Falta a receita da diferença entre as duas alíquotas, 13,5%, que caberia ao estado de destino. Não há o recolhimento deste valor, R\$ 4.927,50.

O art.3º da LC 190/2022 informa que essa lei teve vigência a partir da data de sua publicação, 04.01.2022, mas que passou a produzir efeitos legais apenas 90 dias após a sua vigência, ou seja, a partir de 05.04.2022, de acordo e de maneira expressa ao disposto na alínea “c” do inciso III do art.150 da CF/88, **o princípio da Anterioridade Nonagesimal**. Lembremos que a autuação, o momento do Fato gerador do imposto, ocorreu em 09.12.2022, ou seja, mais de 90 dias da vigência da LC 190/22.

Saliento que o estado de Rondônia publicou, em 30.06.2022, a Lei Estadual nº 5369, regulamentando o ICMS-DIFAL, produzindo efeitos já a partir de 01.04.2022 e não a partir de 05.04.22 como reza o art.3º da LC 190/22.

Quanto ao argumento exposto pela Defesa, este NÃO procede, porque como exposto acima, a data da autuação é posterior ao prazo de 90 dias da vigência da LC 190/22 e posterior a vigência da Lei Estadual 5369/22.

Dessa maneira, para o Estado de Rondônia o ICMS-DIFAL poderia ser cobrado desde 06/04/2022, e sendo assim, a autuação é VÁLIDA.

Compulsando os autos verifica-se que não há qualquer de Depósito Judicial ou comprovante de recolhimento do pagamento integral.

Nesse sentido, se aplica ao caso *in concreto* o ENUNCIADO 001 – Diferença do ICMS entre a alíquota interna do destino e a interestadual – a DIFAL.

Ante todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para ao final negar-lhes provimento, mantendo-se incólume a r. decisão que julgou PROCEDENTE o auto de infração, e declarou DEVIDO o crédito tributário no valor originalmente constituído de R\$ 9.362,25.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

---

É como VOTO!

Porto Velho, 23 de julho 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** : 20222906300713 - E-PAT: 025.878  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO N° 164/2023  
**RECORRENTE** : TRADETEK COMÉRCIO IMP. E EXPORTAÇÃO  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RELATOR** : JUAREZ BARRETO MACEDO JÚNIOR

**RELATÓRIO** : N° 188/24/2.<sup>a</sup> CÂMARA/TATE/SEFIN

**ACÓRDÃO N° 0122/2024/2<sup>a</sup> 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 n° 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. 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 de **PROCEDENTE** o 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**

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

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

**Macedo Junior**

Presidente

**Anderson Aparecido Arnaut**

Julgador/Relator

**Juarez Barreto**



Documento assinado eletronicamente por:

**ANDERSON APARECIDO ARNAUT, Presidente do TATE**

Data: **28/11/2024**, às **11:54**.

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 396/2024 , relativa a sessão realizada no dia 27/11/2024 , que julgou o Auto de Infração como *Procedente* da qual participei e por isso a assino por meio deste Termo de Assinatura.

*Porto Velho, 27/11/2024 .*



Documento assinado eletronicamente por:

**JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR, Julgador Setor Produtivo**

Data: **28/11/2024**, às **11:54**.

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