



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

**PROCESSO** : 20222906300356 BPM 17.974  
**RECURSO** : OFÍCIO Nº 122/2024  
**RECORRENTE** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.  
**RECORRIDA** : GOHOBBY DIST. DE VANT LTDA  
**RELATOR** : JULGADOR – JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR  
**RELATÓRIO** : Nº 1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

**VOTO**

O Sujeito Passivo acima qualificado realizou operação de venda de mercadoria conforme documentos fiscais de sua emissão, abaixo referenciado, destinada a consumidor final não contribuinte do ICMS situado neste Estado, sujeita ao recolhimento, pelo remetente, do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interestadual de origem e interna de destino, conforme dispõe a EC 87/2015, entretanto não comprovou o respectivo recolhimento nem fora localizado no SITAFE quaisquer registro correspondente. Documentos em Referência: Nota Fiscal Eletrônica nº 9088.

Foram indicados como infringência Art. 270, inciso I, alínea "c", c/c Artigos 273 e 275, todos do Anexo X do RICMS/2018. Multa da penalidade o artigo 77, inciso IV, alínea "a", item 1 da Lei 688/96. Período 27/06/2022 a 27/06/2022.

<b>CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	
TRIBUTO	R\$ 81.389,19
MULTA	R\$ 73.250,27
JUROS	R\$ 0,00
A. MONETÁRIA	R\$ 0,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 154.639,46</b>

O sujeito passivo teve ciência via postal, com base no artigo 112, inciso II da Lei 688/96.

Apresentou Defesa Tempestiva alegando em síntese:



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

I) De que a carga tributária interestadual é igual a carga tributária na operação interna no estado de destino, sendo assim, não há o que se falar em diferencial de alíquotas a ser recolhido; de que a defendente se encontra inserida na relação das empresas nacionais que produzem, comercializam e importam materiais aeronáuticos, beneficiária de redução de base de cálculo do ICMS, cumprindo a exigências do Convênio ICMS 75/91, prorrogado pelo Convênio ICMS 28/2015, Ato COTEPE/ICMS nº 4/2017, Ato COTEPE/ICMS nº 66/2018, Ato COPETE/ICMS nº 67/2019, de forma que a carga tributária incidente seja de 4%; de que os produtos comercializados pela Defendente através da NFe nº 9088 se encontram arrolados no Anexo II, Parte 2, item 6 do RICMS/RO 22.721/2018;, requerendo a nulidade do auto de infração;

II) Ou alternativamente, que seja determinado o recálculo do auto de infração para considerar a redução da base de cálculo de modo que a tributação efetiva seja de 4% (quatro por cento) nas operações objeto da presente ação.

O julgador singular proferiu decisão e julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o auto de infração e declarando DEVIDO o crédito tributário de R\$ R\$ 54.264,00

A decisão singular foi notificada ao sujeito passivo em 29/12/2022, via AR, mantendo-se silente.

**FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO.**

O STF ao julgar sobre o tema da cobrança do DIFAL para consumidor final, condicionou à publicação de lei complementar que foi editada somente em 05/01/2022 pela LC 190/2022, e que existem duas teses de possibilidade de cobrança:

\* a primeira seria a partir da regra nonagesimal prevista no art. 150, inciso III, alínea “c” da Constituição Federal;

\* a segunda pelo princípio da anterioridade que não pode ser cobrado dentro do mesmo exercício financeiro.

A Lei Complementar 190/2022 pormenoriza: a valência da cobrança do Diferencial de Diferencial de Alíquotas, consoante respeitando a Noventena



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

(a datar de 05/04/2022). Nesse sentido, considerando que a emissão da NF n. 9088, é datada de 15/06/2022, uma vez respeitado o princípio nonagesimal da *Vacatio legis*, como no presente caso, **é devido o ICMS DIFAL**.

Os fundamentos que embasaram a aplicação do auto de infração foram os seguintes:

Anexo X do RICMS/RO, aprovado pelo Dec. 22.721/2018

"Art. 270. Nas operações e prestações de serviço de que trata esta Seção, o contribuinte que as realizar deve: (Convênio ICMS 93/15, cláusula segunda)

I - se remetente do bem:

a) utilizar a alíquota interna prevista no Estado de Rondônia, para calcular o ICMS total devido na operação;

"Art. 273. O recolhimento do imposto a que se refere a alínea "c" dos incisos I e II do artigo 270 deve ser efetuado por meio da GNRE ou DARE, por ocasião da saída do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação. (Convênio ICMS 93/15, cláusula quarta)"

Art. 275. O contribuinte do imposto de que trata a alínea "c" dos incisos I e II do artigo 270, situado na unidade federada de origem, deve observar a legislação rondoniense.

Quanto à pena aplicada, assim determina a Lei nº 688/96, em caso de descumprimento das mencionadas obrigações:

LEI Nº 688, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996 – D.O.E. de 30/12/96.

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:

IV – infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS:

a) 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**

1. do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica;

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

A douta julgadora monocrática julgou Parcial procedente ao auto de infração em apreço, utilizando-se dos seguintes fundamentos jurídicos conforme segue abaixo:

“...Conforme elenco de argumentações e pedidos da defesa descritos no tópico 2, passo à análise de cada ponto nos subtópicos abaixo:

**3.1.I – De que a carga tributária interestadual é igual a carga tributária na operação interna no estado de destino, sendo assim, não há o que se falar em diferencial de alíquotas a ser recolhido, bem como é possuidora de benefício de redução da base de cálculo.**

Assim, para analisar o argumento defensivo, convém reproduzir trechos do Convênio ICMS 75/1991, que dispõe sobre a concessão de redução de base de cálculo do ICMS nas saídas de aeronaves, peças, acessórios e outras mercadorias que especifica, já com as alterações inseridas pelo Convênio ICMS 28/15, de 22/04/2015, in verbis:

Cláusula primeira: Fica reduzida a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS, nas operações com os seguintes produtos, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento) aplicada sobre o valor da operação:

I - aeronaves, inclusive veículo aéreo não-tripulado (VANT);

(...)

Além disso, para usufruir do referido benefício de redução da base de cálculo do imposto previsto no Convênio 75/91, o contribuinte deve necessariamente constar na relação divulgada pelo Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa, conforme Cláusula primeira-B, § 1º, in verbis:



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

§ 1º A fruição do benefício em relação às empresas relacionadas pelo Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa fica condicionada à publicação de Ato COTEPE/ICMS, precedida de manifestação das unidades federadas envolvidas. (Acrescentado pelo Conv. ICMS 28/15).

Importa destacar que o Ato COTEPE/ICMS em vigor na data da lavratura deste auto de infração era o de nº 66/2018, de 27/12/2018, que divulga relação das empresas nacionais que produzem, comercializam e importam materiais aeronáuticos, beneficiárias de redução de base de cálculo do ICMS prevista no Convênio ICMS 75/91, da qual faz parte o contribuinte.

O citado Convênio ICMS foi implementado na legislação deste Estado, estando atualmente disciplinado no Anexo II – Redução da Base de cálculo, Parte 3 – Das Reduções de base de cálculo por prazo determinado, item 6 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 22.721/2018, RICMS-RO em que se concede o benefício de redução da base de cálculo nas operações com aeronaves, peças, acessórios e outras mercadorias.

Por sua vez, o Convênio ICMS 153/2015, ao dispor sobre a aplicação dos benefícios fiscais da isenção de ICMS e da redução da base de cálculo de ICMS autorizados por meio de Convênios ICMS às operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, em sua cláusula primeira, estabelece:

**Cláusula primeira:** Os benefícios fiscais da redução da base de cálculo ou de isenção do ICMS, autorizados por meio de convênios ICMS com base na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, celebrados até a data de vigência deste convênio e implementados nas respectivas unidades federadas de origem ou de destino, serão considerados no cálculo do valor do ICMS devido, correspondente à diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna da unidade federada de destino da localização do consumidor final não contribuinte do ICMS.

§ 1º No cálculo do valor do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas interestadual e interna de que trata o caput será considerado o benefício fiscal de redução da base de cálculo de ICMS ou de isenção de ICMS concedido na operação ou prestação interna, sem prejuízo da aplicação da alíquota interna prevista na legislação da unidade federada de destino. grifei

Portanto, a meu ver, quando há previsão de redução de base de cálculo tanto na operação interestadual como nas operações internas para o produto comercializado, considera-se a



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

alíquota interna de Rondônia para cálculo do ICMS Diferencial de Alíquotas, em consonância ao que define a parte final do § 1º da Cláusula Primeira do Convênio do ICMS 153/2015.

Então, como o destinatário é consumidor final não contribuinte, o remetente deve recolher para o Estado de Rondônia a diferença entre a carga tributária efetiva incidente nas operações internas (17,5%) e a alíquota interestadual de 4% ou 7%, a depender da origem, importada ou nacional, da mercadoria objeto deste auto de infração, resultando, portanto, num percentual a título de DIFAL de 13,3% ou 10,5%, respectivamente.

Assim, entendo prejudicado o argumento do contribuinte quanto a igualdade de tributação interestadual e a operação interna no estado de destino para cálculo do DIFAL devido ao Estado de Rondônia, considerando o descrito no Convênio 153/2015.

**3.1. II - Ou alternativamente, que seja determinado o recálculo do auto de infração para considerar a redução da base de cálculo de modo que a tributação efetiva seja de 4% (quatro por cento).**

O contribuinte, em sua defesa, aborda outro argumento, que em minha opinião encontra respaldo na legislação, qual seja, a redução da base de cálculo considerando as alíquotas equivalentes.

Em seu documento “doc-06 – Cálculo da GNRE.pdf” é apresentando um percentual de base de cálculo de 57,1429%, que representa a equivalência entre as alíquotas de 7% para 4% (operação interestadual para produtos nacionais), ou seja, o valor considerado como base de cálculo reduzida não observou as alíquotas dos produtos (se 4% ou 7%) e o DIFAL devido ao estado de Rondônia.

Assim, efetuei o recálculo, conforme argumentado pela defesa, mas restringindo a base de cálculo nos percentuais equivalentes a 38,09524% e 29,62963% para se definir a BC reduzida.

Abaixo apresento a equação que originou cada percentual:

1. Para calcular o percentual da BC reduzida = diferencial de alíquota no percentual 10,5% para 4% =  $100/10,5\% = 952,381 \times 4\% = 38,09524\%$  2.
2. Para calcular o percentual da BC reduzida = diferencial de alíquota no percentual 13,5% para 4% =  $100/13,5\% = 740,7407 \times 4\% = 29,62963\%$



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

Deste modo, para os produtos com Difal de 10,5%, itens 1, 3, 5 e 7, os valores devidos são:

	item 1	item 3	item 5	item 7	TOTAL
Valor da operação	353.464,80	69.480,00	71.082,00	6.000,00	500.026,80
Alíquota origem	7%	7%	7%	7%	
Alíquota interna	17,50%	17,50%	17,50%	17,50%	
Diferença alíquotas	10,50%	10,50%	10,50%	10,50%	
% Redução BC para	38,09524%	38,09524%	38,09524%	38,09524%	
BC reduzida	134.653,26	26.468,57	27.078,86	2.285,71	
Valor do ICMS Difa	14.138,59	2.779,20	2.843,28	240,00	<b>20.001,07</b>

Para as mercadorias com Difal de 13,5%, itens 2, 4 e 6 da Nota Fiscal nº 9088 os valores devidos são:

	item 2	item 4	item 6	TOTAL	
Valor da operação	116.208,00	6.600,00	91.165,16	213.973,16	
Alíquota origem	4%	4%	4%		
Alíquota interna	17,50%	17,50%	17,50%		
Diferença alíquotas	13,50%	13,50%	13,50%		
% Redução BC para:	29,62963%	29,62963%	29,62963%		
BC reduzida	34.432,00	1.955,56	27.011,90		
Valor do ICMS Difal	4.648,32	264,00	3.646,61	<b>8.558,93</b>	

Portanto, assiste razão ao contribuinte quanto a necessidade de recálculo do auto de infração restando configurado no montante de **R\$ 28.560,00** (R\$ 20.001,07 + R\$ 8.558,93) a título de ICMS Diferencial de Alíquotas.

Desta forma, o crédito tributário subsiste assim constituído

	Auto Infração	Valor Indevido	Valor Devido
Tributo	R\$ 81.389,19	52.829,19	28.560,00
Multa	73.250,27	47.546,27	25.704,00
Juros			
A. Monetária			
<b>Total</b>	<b>154.639,46</b>	<b>100.375,46</b>	<b>54.264,00</b>



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

Pois bem.

Em que pese a douta julgadora monocrática apreciar e julgar o mérito acatando o pedido alternativo do sujeito passivo de recálculo do valor do DIFAL devido, conforme se depreende abaixo. Não obstante, demonstrar a metodologia do recálculo como se depreende da Tabela acima. Vide:

O contribuinte, em sua defesa, aborda outro argumento, que em minha opinião encontra respaldo na legislação, qual seja, a redução da base de cálculo considerando as alíquotas equivalentes.

Em seu documento “doc-06 – Cálculo da GNRE.pdf” é apresentando um percentual de base de cálculo de 57,1429%, que representa a equivalência entre as alíquotas de 7% para 4% (operação interestadual para produtos nacionais), ou seja, o valor considerado como base de cálculo reduzida não observou as alíquotas dos produtos (se 4% ou 7%) e o DIFAL devido ao estado de Rondônia.

Assim, efetuei o recálculo, conforme argumentado pela defesa, mas restringindo a base de cálculo nos percentuais equivalentes a 38,09524% e 29,62963% para se definir a BC reduzida.

O fato é, que a demanda tal como posta em apreço, merece ao meu juízo, ser mais bem analisada.

Destarte, com a devida vênia, o que se depreende dos autos é que o sujeito passivo juntou no rol de documentos anexo a defesa prévia “doc-06 – Cálculo da GNRE.pdf” e apresentou um percentual de base de cálculo de 57,1429%, que representa a equivalência entre as alíquotas de 7% para 4% (operação interestadual para produtos nacionais), ou seja, o valor considerado como base de cálculo reduzida **não observou as alíquotas dos produtos (se 4% ou 7%) e o DIFAL devido ao estado de Rondônia. Ademais, os cálculos estão diversos do que dispõe a legislação do Estado do Estado de Rondônia, e, para além disso, não recolheu qualquer valor aos cofres público.**



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

Destarte, o art. 3º LC 190/2022 determina que a cobrança do Diferencial de Alíquota do ICMS (DIFAL) deve respeitar o princípio da anterioridade nonagesimal, fixando o prazo de eficácia da norma (**a datar de 05/04/2022**). Observa-se que a emissão da **NF n. 9088**, é datada de **15/06/2022**, logo, vê-se respeitado o princípio nonagesimal da *Vacatio legis*, como no presente caso, **é devido o ICMS DIFAL**.

Ademais, restou comprovado que o sujeito passivo efetuou operação interestadual com mercadorias destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS. Emitiu documento fiscal em desacordo com a legislação tributária, não efetuando o pagamento do imposto devido. Incorrendo na **perda do benefício de redução da base de cálculo (Art.4º, parágrafo primeiro da Lei 688/96)**.

Ante todo o exposto, conheço do Recurso de Ofício para dar-lhe provimento no sentido de reformar a r. decisão que julgou **PARCIAL PROCEDENTE** para **PROCEDENTE** o auto de infração e declara **DEVIDO** o crédito tributário original no valor de **R\$ 154.639,46**.

É como **VOTO!**

Porto Velho-RO, 03 de fevereiro de 2024.

**Juarez Barreto Macedo Junior**  
RELATOR/JULGADOR

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

**PROCESSO** : 20222906300356 - E-PAT 017.974  
**RECURSO** : DE OFÍCIO Nº 122/2024  
**RECORRENTE** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDA** : GOHOBBY DIST. DE VANT LTDSA  
**RELATOR** : JUAREZ BARRETO MACEDO JÚNIOR

**ACÓRDÃO Nº 003/2025/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : **ICMS/MULTA – DEIXAR DE RECOLHER O IMPOSTO DEVIDO AO ESTADO DE RONDÔNIA (EC 87/15) – PROCEDENCIA** – Restou comprovado que o sujeito passivo efetuou operação interestadual com mercadorias destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS. Emitiu documento fiscal em desacordo com a legislação tributária, não efetuando o pagamento do imposto devido. Perda do benefício de redução da base de cálculo (Art.4º, parágrafo primeiro da Lei 688/96) Infração não ilidida. Alterada a decisão de Parcial procedência para procedência do auto de infração. Recurso de Ofício provido. 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 provimento, reformando a decisão de Primeira Instância que julgou parcial procedente para **PROCEDENTE** do auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Juarez Barreto Macedo Junior, acompanhado pelos julgadores Reinaldo do Nascimento Silva, Amarildo Ibiapina Alvarenga e Manoel Ribeiro de Matos Junior.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL**  
**DATA DA AUTUAÇÃO EM 27/06/2022 R\$ 154.639,46**  
**\*CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.**

TATE, Sala de Sessões, 04 de fevereiro de 2025.

**Fabiano Emanuel F. Caetano**  
Presidente

**Juarez/Barreto Macedo Junior**  
Julgador/Relator