



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

**SUJEITO PASSIVO:** *SUPPORT PRODUTOS NUTRICIONAIS LTDA*

**ENDEREÇO:** *Av. Paulista, 2300 - Cerqueira César - São Paulo /SP - 20ª andar CEP: 01310-300*

**PAT Nº:** *20252906700002*

**DATA DA AUTUAÇÃO:** *19/03/2025*

**CAD/CNPJ:** *01.107.391/0012-63*

**CAD/ICMS:** *00000004932820*

**DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2025/1/297/TATE/SEFIN**

1. Venda para Administração Pública, sem descontar o ICMS e sem recolher o ICMS DIFAL para o Estado de Rondônia.
2. Defesa Tempestiva
3. Infração Não Ilidida
4. Auto de infração Procedente

**1 – RELATÓRIO**

Conforme descrito no auto de infração nº 20252906700002, lavrado em 19/03/2025, constatou-se nas folhas 01 do anexo “20252906700002.pdf”, que:

“O Sujeito Passivo acima identificado promoveu a venda de mercadorias destinadas à consumidor final situado neste Estado, sem providenciar o recolhimento do ICMS do diferencial de alíquotas devido ao Estado consumidor, conforme descreve o Inciso I da cláusula 2ª e Cláusula 5ª do Conv. ICMS 236/2021. Trata-se dos Danfes nº(s) 25871 e 25872, emitidos em 13/03/2025. Demonstrativo da base de cálculo: R\$ 755.016,54 (Vr do bem) x 12,5% (Dif. alíquota) = R\$ 114.354,06 (parcela da UF de destino) = Multa: R\$ 114.354,06 x 90% = R\$ 102.918,65. Parecer nº 188/2022/SEFIN-GETRI. A isenção prevista do Item 49 do Anexo I, Parte II do RICMS-RO, fica condicionada: I - ao desconto no preço, do valor

equivalente ao imposto dispensado; II - à indicação, no respectivo documento fiscal, do valor do desconto. Condições que não foram demonstradas pelo Sujeito Passivo.”

A infração foi capitulada no artigo 270, inciso I, alínea “c”, artigo 273, artigo 275 do Anexo “X” do RICMS/RO aprovado pelo Decreto nº 22.721/18 e EC 87/15 e Convênio ICMS nº 93/2015. A multa foi capitulada no artigo 77, inciso IV, alínea “a”, item “1” da Lei 688/96 – conforme consta das folhas 01 do anexo “20252906700002.pdf”.

O crédito tributário, à época da lavratura, foi lançado conforme consta das folhas 01 do anexo “20252906700002.pdf”, com a seguinte composição:

Descrição	Crédito Tributário
Tributo:	R\$ 114.354,06
Multa	R\$ 102.918,65
Juros	R\$ 0,00
A. Monetária	R\$0 0,00
Total do Crédito Tributário	R\$ 217.272,71

A fiscalização foi realizada pelo Posto Fiscal de Vilhena/RO, sendo o sujeito passivo notificado da lavratura do Auto de Infração nº 20252906700002 através da notificação nº 14796535 em 21/03/2025, via DET – Domicílio Eletrônico Tributário, com ciência em 24/03/2025, conforme folhas 21 a 22 do anexo “20252906700002.pdf”.

## **2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA**

O sujeito passivo apresentou ao Tribunal Administrativo Tributário, defesa tempestiva conforme consta:

- do “Protocolo de Recebimento de Defesa Tempestiva nº 168-2025” em 21/05/2025;
- do campo “Data de Apresentação da Defesa” no “e-PAT” em 21/05/2025;
- do anexo “118252\_Impugnação RO\_final”, datada em 21/05/2025.

Foi concedido pelo Fisco, o efeito suspensivo do crédito tributário, lançado na conta corrente do contribuinte . Ressaltamos, que em resumo, a defesa alega os seguintes argumentos:

#### 2.1 – Da isenção do destinatário das mercadorias (Fundo Estadual de Saúde de Rondônia):

A defesa alega que a cobrança em comento não deve prevalecer, visto que as operações autuadas estão abarcadas pela isenção, nos termos do item 49, Parte 2, do Anexo I do RICMS/RO. Cita que a referida isenção prevê condições para sua aplicação, conforme se verifica da Nota 1 do item 49, parte 2, do Anexo I do RICMS/RO. Entretanto, essa conduta sequer poderia ser adotada pela Defendente, pois tais vendas foram precedidas de Licitação do Tipo “Menor Preço” em que a Defendente restou vencedora.

A defesa afirma que não podia alterar os preços constantes da Proposta Comercial a que se vinculou e declara que no preço ofertado estão computadas todas as despesas com impostos e quaisquer outros que incidam ou venham incidir sobre o fornecimento dos produtos, conforme folhas 06 do anexo “118252\_Impugnação RO\_final”. A defendente afirma que está inserida em um contexto de processo de licitação, no âmbito do qual os preços foram previamente acordados com os impostos computados, não lhe cabendo alterar tais preços livremente. E, por esta razão, ao lhe ser exigido o ICMS-DIFAL ora em debate, ocorre um desequilíbrio econômico-financeiro no contrato administrativo, nos termos do artigo 37 da Constituição Federal.

Para demonstrar sua boa-fé, a Defendente apresentou carta de correção referente às notas fiscais autuadas, oportunidade em que demonstrou quanto seria o ICMS-DIFAL. A emissão ocorreu em 14/03/2025, ou seja, um dia após a emissão das notas fiscais autuadas, o que demonstra o interesse da Defendente de sanar tal questão e não ter suas operações autuadas. Todavia, sequer as cartas de correção foram levadas em consideração pelo Fisco quando da lavratura da autuação fiscal.

Pontua-se que sobre este tema, em autuação semelhante, referente ao Auto de Infração nº 20242906700011, o i. Auditor Fiscal entendeu pelo afastamento do ICMS-DIFAL e da multa imputados à Defendente, na medida em que restou reconhecida a isenção acima mencionada.

Alegações da defesa conforme folhas 03 a 08 do anexo da defesa “118252\_Impugnação RO\_final”

## 2.2 – Do caráter confiscatório da multa lançada:

O contribuinte expressa que a multa aplicada tem caráter confiscatório, o que é vedado pelo artigo 150, inciso IV, da CF/88. No caso, em razão do alegado não recolhimento pela Defendente do ICMS-DIFAL, houve a aplicação de multa no percentual de 90% do valor do suposto imposto devido, o que não deve prevalecer, na medida em que por mais grave que seja o ilícito praticado, o que evidentemente não corresponde ao presente caso, não se justifica a fixação de penalidade que exproprie o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional às supostas infrações, o que evidencia o caráter confiscatório das multas.

Alegações da defesa conforme folhas 08 a 10 do anexo da defesa “118252\_Impugnação RO\_final”.

E por fim, nos pedidos a defesa requer que seja declarado o integral provimento as alegações da defesa, sendo cancelado o lançamento do ICMS-DIFAL e respectiva multa, caso não seja aceito, que seja subsidiariamente reduzida a multa para patamar não confiscatório.

## 3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

### 3.1 – Da isenção do destinatário das mercadorias (Fundo Estadual de Saúde de Rondônia):

A defesa alega que as operações autuadas estão abrangidas pela isenção, nos termos do item 49, Parte 2, do Anexo I do RICMS/RO. Afirmar que a referida isenção prevê condições para sua aplicação, conforme se verifica da Nota 1 do item 49, parte 2, do Anexo I do RICMS/RO. Entretanto, essa conduta sequer poderia ser adotada pela Defendente, pois tais vendas foram precedidas de Licitação do Tipo “Menor Preço” em que a Defendente restou vencedora.

A defesa afirma que não podia alterar os preços constantes da Proposta Comercial a que se vinculou e, declara que no preço ofertado estão computadas todas as despesas com impostos e quaisquer outros que incidam ou venham incidir sobre o fornecimento dos produtos.

Como se pode observar a defesa alega primeiramente que não poderia adotar a conduta exigida na Nota 1 do item 49, parte 2, do Anexo I do RICMS/RO e admite que não podia alterar os preços constantes da Proposta Comercial a que se vinculou e, declara que no preço

ofertado estão computadas todas as despesas com impostos e quaisquer outros que incidam ou venham incidir sobre o fornecimento dos produtos. Como se pode verificar nas afirmações da defesa, ela reconhece que o valor total do produto cobrado da administração pública contém o “ICMS”.

Passaremos a analisar se a operação incide o imposto sobre o diferencial de alíquota e depois verificaremos o § 1º item I e II do Convênio ICMS 26/03, que trata de venda para órgãos da Administração Pública Estadual.

Em relação a incidência do imposto, o ENUNCIADO 001 do TATESEFIN-RO, não deixa dúvidas, sobre a incidência do ICMS DIFAL para o Estado de Rondônia, vejamos transcrição:

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); (...)

A cobrança 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 e prestações interestaduais destinadas a consumidor final é regulamentada pela Lei Complementar 190/2022, que foi publicada em 05/01/2022. A Lei Complementar nº 190/2022, a Lei 688/96 e o RICMS/RO são claros a respeito da regulamentação do DIFAL e disciplinam a sua cobrança, vejamos:

#### LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022:

Art. 1º A [Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996](#) (Lei Kandir), passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º .....

§ 2º É ainda contribuinte do imposto nas operações ou prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final domiciliado ou estabelecido em outro Estado, em relação à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual:

I - o destinatário da mercadoria, bem ou serviço, na hipótese de contribuinte do imposto;

II - o remetente da mercadoria ou bem ou o prestador de serviço, na hipótese de o destinatário não ser contribuinte do imposto.” (NR)

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

V - tratando-se de operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidor final, em relação à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual:

a) o do estabelecimento do destinatário, quando o destinatário ou o tomador for contribuinte do imposto;

b) o do estabelecimento do remetente ou onde tiver início a prestação, quando o destinatário ou tomador não for contribuinte do imposto.

#### DO RICMS/RO APROVADO PELO DEC. 22.721/18:

Art. 1º. O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre: (Lei 688/96, art. 2º)

(...)

Parágrafo único. O imposto incide, também, sobre:

III - a entrada no território do Estado, proveniente de outra unidade da Federação, de:

(...)

e) mercadoria destinada ao uso ou consumo ou ao ativo fixo;

IV - 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 Capítulo XXI da Parte 4 do Anexo X.

Art. 2º. Ocorre o fato gerador do imposto no momento: (Lei 688/96, art. 17)

(...)

XII - da entrada no território deste Estado, procedente de outra unidade da Federação, de:

e) mercadoria destinada ao uso ou consumo ou ao ativo imobilizado, em estabelecimento de

contribuinte do imposto, observado o disposto no artigo 16;

XIX - nas operações e prestações destinadas a consumidor final ou tomador de serviço não contribuintes do imposto: (NR dada pelo Dec. 27901/23 – efeitos a partir de 1º.04.22)

a) da saída, de estabelecimento de contribuinte, de bem ou mercadoria destinados a consumidor final não contribuinte do imposto domiciliado ou estabelecido neste Estado; ou

b) do início da prestação de serviço de transporte interestadual, nas prestações não vinculadas a operação ou prestação subsequente, cujo tomador não seja contribuinte do imposto domiciliado ou estabelecido no Estado de destino.

#### LEI Nº 688, DE 27 DE DEZEMBRO DE 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:

IV - sobre a entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada ao uso ou consumo ou ao ativo imobilizado; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

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. (AC pela Lei nº 3699, de 22.12.15 – efeitos a partir de 01.01.16)

Art. 17. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

XIII - da entrada, no território do Estado, de bem ou mercadoria oriundos de outro Estado adquiridos por contribuinte do imposto e destinados ao seu uso ou consumo ou à integração ao seu ativo imobilizado, observado o disposto nos §§ 3º e 3º- A do art. 18; (NR dada pela Lei nº 5369/22 – efeitos a partir de 1º.04.22)

XXI - nas operações e prestações destinadas ao consumidor final ou tomador de serviço não contribuintes do imposto: (NR dada pela Lei 5369/22 – efeitos a partir de 1º.04.22)

a) da saída, de estabelecimento de contribuinte, de bem ou mercadoria destinados a consumidor final não contribuinte do imposto domiciliado ou estabelecido neste Estado; e (NR dada pela Lei 5369/22 – efeitos a partir de 1º.04.22)

b) do início da prestação de serviço de transporte interestadual, nas prestações não vinculadas à operação ou prestação subsequente, cujo tomador não seja contribuinte do imposto domiciliado ou estabelecido no Estado de destino. (NR dada pela Lei 5369/22 – efeitos a partir de 1º.04.22)

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 (DIFAL), quando destinem bens e serviços a consumidor final. O artigo 155, VII e VIII da EC 87/15, disciplina a quem cabe a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, quando o destinatário for consumidor final do ICMS-DIFAL. Vejamos:

"Art. 155....."

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;

Entretanto, devido a venda ser direcionada a órgão da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias, torna-se necessário analisar a questão da isenção condicionada, estabelecida na legislação tributária, vejamos:

CONVÊNIO ICMS 26/03:

Autoriza os Estados e o Distrito Federal a conceder isenção de ICMS nas operações ou prestações internas destinadas a órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias.

**Cláusula primeira** Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção de ICMS nas operações ou prestações internas, relativas à aquisição de bens, mercadorias ou

serviços por órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias.

§ 1º A isenção de que trata o “caput” fica condicionada:

I - ao desconto no preço, do valor equivalente ao imposto dispensado;

II - à indicação, no respectivo documento fiscal, do valor do desconto;

§ 5º Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados conceder a isenção do ICMS limitando-a ao montante da aquisição ou, ainda, a aquisições de determinados de bens, mercadorias ou serviços.

DO ITEM 49 DA PARTE 2 DO ANEXO I DO RICMS/RO:

As operações ou prestações internas, relativas a aquisição de bens, mercadorias ou serviços, exceto combustíveis, por órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias. **(Convênio ICMS 26/03)**

**Nota 1.** A isenção prevista neste item fica condicionada:

I - ao desconto no preço, do valor equivalente ao imposto dispensado;

II - à indicação, no respectivo documento fiscal, do valor do desconto;

Como visto acima, o item 49, da parte 2 do anexo I do RICMS/RO nº 22.721/2018 e § 1º da Cláusula primeira do Convênio ICMS 26/2003, determinam que o benefício da isenção é condicionado a que o remetente da mercadoria conceda o desconto do ICMS desonerado de cobrança. O Fisco realizou o auto de infração baseado na desobediência ao § 1º, item I e item II do respectivo convênio, que determina que o imposto não recolhido deve ter seu abatimento no valor final da nota fiscal.

A questão controvertida é saber se a operação está, ou não, alcançada pela isenção. A isenção prevista na legislação tem como objetivo que a administração pública possa comprar o produto com preço inferior ao de uma venda normalmente tributada, daí a previsão para que, no documento fiscal que acoberta a operação, seja concedido e especificado o desconto correspondente ao imposto dispensado. Ao analisar o DANFE de nº 25871, chave de acesso da NF-e nº ..... emitido em 13/03/25 e o DANFE 25872, emitido em 13/03/25, com chave e “.....”, verificamos que foi colocado a “Base de Cálculo ICMS” e o “Valor do ICMS”, entretanto foi preenchido com zero o campo

do “Valor Total do ICMS Desonerado”. O valor da base de cálculo do ICMS é o mesmo do valor total da nota fiscal, conforme consta das folhas 03 a 15 do anexo “20252906700002”.

Não existe no campo dos “Dados Adicionais” a indicação de que o produto é destinado a “consumidor final não contribuinte, isento de pagamento de DIFAL, conforme Item 49 da parte 2 do Anexo I do Decreto Estadual 22.721/2018 (Convênio ICMS 26/03”.

A legislação que disciplina a matéria, estabelece que são isentas as operações ou prestações internas, relativas à aquisição de bens, mercadorias ou serviços, exceto combustíveis, por órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias (Convênio ICMS 26/2003). Tal norma está prevista no RICMS/RO (Anexo I, Parte 2, Item 49). Apesar de a isenção ser para operações internas, o art. 5º, inciso III, do Anexo I do RICMS/RO, estendeu a isenção prevista no referido Anexo ao imposto devido na forma de diferencial de alíquotas, referente às operações e prestações interestaduais de entrada, o que torna a operação isenta, caso seja preenchido os requisitos exigidos pela legislação, vejamos transcrição:

Art. 5º. As isenções previstas neste anexo também se aplicam: (NR dada pelo Dec. 23929, de 29.05.19 – efeitos a partir de 29.05.19)

III - ao imposto devido na forma de diferencial de alíquotas referente às operações e prestações interestaduais de entrada. (AC pelo Dec. 24695, de 27.01.20 – vigência a partir de 29.01.2020 – EFEITOS VIDE ART. 4º, DECRETO 24695/20)

Ressaltamos que esse benefício fiscal tem o objetivo de diminuir os preços de aquisição pela Administração Pública, sendo o benefício destinado a pessoa do adquirente e não ao remetente. Por isso, o objetivo da norma, de que seja comercializado num preço inferior, não foi alcançado, conforme determina legislação tributária. Sendo que a empresa não demonstrou no documento fiscal de que ocorreu a desoneração do ICMS DIFAL, conforme determina a legislação tributária correlata, portanto, esse julgador não considera que a condição para a fruição do benefício foi satisfeita. Sendo considerado, que o contribuinte não tem razão nas alegações efetuada, pois não satisfaz as condições exigidas para o gozo do benefício fiscal da isenção, devendo ser tributada a operação com a cobrança do ICMS devido pelo diferencial de alíquotas, sem a isenção reclamada pela defesa.

A defesa alega ainda, que a defendente demonstrou boa-fé, ao apresentar as cartas de correção com emissão em 14/03/2025, referente às notas fiscais autuadas, demonstrando quanto seria o desconto do ICMS-DIFAL. A defesa afirma que as cartas de correção não foram levadas em consideração pelo Fisco quando da lavratura da autuação fiscal.

A fiscalização agiu conforme determina a legislação tributária, pois a carta de correção foi criada no âmbito nacional através do Ajuste SINIEF 01/2007, o qual determinou que fosse acrescentado o § 1º-A, ao art. 7º do [Convênio S/N](#), de 15 de dezembro de 1970. Sendo especificado que não seria aplicada para os casos de erro nas variáveis que determinam o valor do imposto tais como: base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação, conforme consta também no ANEXO XIII DO RICMS/RO, vejamos legislação:

Art. 54. Fica permitida a utilização de carta de correção, para regularização de erro ocorrido na emissão de documento fiscal, desde que o erro não esteja relacionado com: (Convênio SINIEF S/N. de 15/12/70, art. 7º, § 1º-A)

I - as variáveis que determinam o valor do imposto tais como: base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação;

II - a correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário;

III - a data de emissão ou de saída.

IV - campos da nota fiscal de exportação informados na Declaração Única de Exportação DU-E; e (AC pelo Dec. 25955/21 – efeitos a partir de 11/12/2020 – Aj. SINIEF 45/20)

V - a inclusão ou alteração de parcelas de vendas a prazo. (AC pelo Dec. 25955/21 – efeitos a partir de 11/12/2020 – Aj. SINIEF 45/20)

Além disso, as cartas de correção especificaram o seguinte evento de uso, conforme anexo da defesa “doc. 04\_cartas de correção”:

**CARTA DE CORREÇÃO ELETRÔNICA – chave de acesso da NF-e nº  
– número do DANFE 25872:**

NA TAG <infAdFisco> CONSIDERAR O TEXTO LEGAL ABAIXO : DESCONTO DE R\$ 7785,9714 REF. INEXIGILIDADE DO ICMS DE DIFAL DE NAO CONTRIBUINTE.

**CARTA DE CORREÇÃO ELETRÔNICA – chave de acesso da NF-e nº  
– número do DANFE 25871:**

“NA TAG <infAdFisco> CONSIDERAR O TEXTO LEGAL ABAIXO: DESCONTO DE R\$ 106568,1039 REF. INEXIGILIDADE DO ICMS DE DIFAL DE NAO CONTRIBUINTE.”

A defesa alega que em autuação semelhante, referente ao Auto de Infração nº 20242906700011, o Auditor Fiscal entendeu pelo afastamento do ICMS-DIFAL e da multa imputados à Defendente, na medida em que restou reconhecida a isenção acima mencionada. Em relação a essa alegação, verificamos que o auto de infração ainda não foi julgado pela segunda instância e que cada julgador possui o seu convencimento de acordo com as provas anexadas nos autos. No caso concreto em análise a própria defesa afirma que o imposto está embutido no valor final da mercadoria e que não podia

alterar os preços constantes da Proposta Comercial a que se vinculou. Declara ainda que no preço ofertado estão computadas todas as despesas com impostos e quaisquer outros que incidam ou venham incidir sobre o fornecimento dos produtos, conforme folhas 06 do anexo “118252\_Impugnação RO\_final”. (grifo nosso)

A defendente afirma que está inserida em um contexto de processo de licitação, no âmbito do qual os preços foram previamente acordados com os impostos computados, não lhe cabendo alterar tais preços livremente. E, por esta razão, ao lhe ser exigido o ICMS-DIFAL em debate, ocorre um desequilíbrio econômico-financeiro no contrato administrativo, nos termos do artigo 37 da Constituição Federal. O Edital de licitação em que o contribuinte participou exige que os impostos estejam incluídos no preço ofertados, conforme folhas 11 do anexo da defesa “doc. 03\_proposta e licitação”, vejamos:

### **EDITAL DE LICITAÇÃO DO PREGÃO ELETRÔNICO Nº 483/2023/SUPEL/RO:**

8.5. Na Proposta de Preços **registrada/inserida** no sistema deverão estar incluídos todos os insumos que o compõem, tais como: despesas com mão-de-obra, materiais, equipamentos, impostos, taxas, fretes, descontos e quaisquer outros que incidam direta ou indiretamente na execução do objeto desta licitação, os quais deverão compor sua proposta.

Fica claro, que o imposto está embutido no preço final dos produtos licitados e que não foi desonerado no momento da cobrança ao Estado, pois o preço da nota fiscal é o mesmo dos produtos, não havendo a desoneração do imposto, conforme verificado nos DANFE's autuados. Não é por ser uma licitação de menor preço, que o valor dos produtos licitados, já contenha o desconto do imposto, pelo contrário, a própria defesa reconhece que o preço cobrado do Estado contém imposto. Nesse caso, o valor do preço da mercadoria da nota fiscal da venda deve ser igual ao da mercadoria informada na proposta do processo licitatório, devendo constar o valor do imposto desonerado em razão da isenção estabelecida na legislação tributária para o caso em análise. Sendo que a diferença desses valores é o total que o contribuinte receberia, ou seja, que o Estado pagaria, concretizando o objetivo da isenção concedida pelo Estado, que no caso concreto, é de diminuir os preços de aquisição pela Administração Pública, sendo o benefício destinado a pessoa do adquirente e não ao remetente.

Ressaltamos, que a Resolução Conjunta nº 1/2025/SEFIN/SUPEL/CGE, dispõe sobre os procedimentos a serem observados para a fruição do benefício fiscal de isenção do ICMS nas operações ou prestações internas, relativas à aquisição de bens, mercadorias ou serviços, exceto combustíveis, por órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias, previsto no item 49 da Parte 2 do Anexo I do RICMS/RO. A Resolução Conjunta nº 1/2025/SEFIN/SUPEL/CGE, explica o que o Edital de Licitação já determina, ou seja, a inclusão dos valores dos itens que compõe o preço final do produto, inclusive os impostos embutidos. Vejamos transcrição de alguns artigos da Resolução Conjunta nº 1/2025/SEFIN/SUPEL/CGE:

**Art. 2º** O benefício previsto no item 49 da Parte 2 do Anexo I do RICMS/RO:

I - estende-se aos optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, desde que observadas as condições de fruição dispostas no referido item e nesta Resolução Conjunta;

II - alcança o imposto devido a título de diferencial de alíquotas (ICMS-DIFAL) ao estado de Rondônia, desde que observadas as condições de fruição dispostas no referido item e nesta Resolução Conjunta;

III - não exime o sujeito passivo do recolhimento do FECOEP/RO, quando devido, conforme art. 281 do Anexo X do RICMS/RO.

**Art. 3º** Na proposta apresentada durante o processo licitatório concernente ao fornecimento de bens, mercadorias ou serviços, exceto combustíveis, para a Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias, os licitantes devem demonstrar expressamente o valor do ICMS que será deduzido do preço total apresentado em suas proposições, conforme previsão no edital.

§ 1º Exemplificativamente, a proposta prevista no caput pode ser assim formulada:

I - preço da mercadoria informado na proposta do processo licitatório (com o ICMS incluído): R\$ 10.000,00;

II - alíquota interna da mercadoria “X”: 19,5%;

III - valor do imposto desonerado em razão da isenção a ser demonstrado na proposta: R\$ 1.950,00 (R\$ 10.000,00 x 19,5%); e

IV - valor total a receber pela venda efetiva: R\$ 8.050,00 (R\$ 10.000,00 – R\$ 1.950,00).

§ 2º Para o cálculo do imposto desonerado, deve ser aplicada a alíquota interna específica fixada no art. 27 da Lei nº 688/1996 (Lei do ICMS).

**Art. 4º** Na etapa de liquidação da operação, a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) deve ser emitida com as seguintes informações:

I - no campo “Valor Total dos Produtos e Serviços”: a soma total da operação conforme preço apresentado na proposta (como se fosse tributada);

II - no campo “Valor do ICMS Desonerado”: o valor do imposto dispensado, preenchendo ainda o campo “Motivo da Desoneração do ICMS” conforme previsto no Manual de Orientação do Contribuinte - MOC ou Nota Técnica da NF-e, disponíveis no Portal Nacional da NF-e; e

III - no campo de “Valor Total da Nota Fiscal”: a importância a ser efetivamente recebida, já deduzido, inclusive, o valor do imposto desonerado nos termos do inciso II.

IV - no campo “Informações Complementares”: a expressão “Valor do ICMS desonerado R\$ \_\_\_\_\_, conforme isenção prevista no item 49 da Parte 2 do Anexo I do RICMS/RO”.

Parágrafo único. Tratando-se de documento fiscal diverso do referido no caput, o valor da desoneração do ICMS deve ser informado em relação a cada mercadoria constante do documento fiscal, logo após a respectiva descrição, hipótese em que o valor total da desoneração deve ser informado no campo “Informações Complementares”.

**Art. 5º** O descumprimento das regras contidas no item 49 da Parte 2 do Anexo I do RICMS/RO e nesta Resolução Conjunta acarretará a exigência do imposto desonerado, bem como a aplicação das penalidades previstas na legislação tributária.

Como observado, a legislação tributária exige expressamente os requisitos para obtenção da isenção pretendida pelo sujeito passivo. E na análise do caso concreto não foi demonstrado pelo contribuinte o atendimento dos requisitos exigidos pela legislação tributária. Ressaltamos que o artigo 136 do Código Tributário Nacional, dispõe que a responsabilidade por infração a legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e o artigo 84 da Lei 688/96 que garante o direito a ampla defesa, desde que demonstre as razões e provas das alegações, fato não realizado pela defesa, vejamos transcrição:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art. 84. É garantido ao sujeito passivo na área administrativa o direito a ampla defesa podendo aduzir por escrito, as suas razões, fazendo-as acompanhar das provas que tiver, observados a forma e prazos legais.

Conforme demonstrado nos autos, o contribuinte não comprovou que reduziu do preço da mercadoria comercializada o valor do imposto. O sujeito passivo não cumpriu os requisitos exigidos pela legislação tributária para que a operação fosse isenta, portanto, torna-se tributada. Como não ocorreu pagamento do diferencial de alíquotas, a autuação está correta, sendo desconsideradas as alegações da defesa, razão pela qual reputa-se regular e válida a ação fiscal. Nesse mesmo sentido, anexamos aos autos decisão do Superior Tribunal de Justiça.

### 3.2 – Do caráter confiscatório da multa lançada:

O contribuinte expressa que a multa aplicada tem caráter confiscatório, o que é vedado pelo artigo 150, inciso IV, da CF/88. No caso, em razão do alegado não recolhimento pela Defendente do ICMS-DIFAL, houve a aplicação de multa no percentual de 90% do valor do suposto imposto devido, o que não deve prevalecer, na medida em que por mais grave que seja o ilícito praticado, o que evidentemente não corresponde ao presente caso, não se justifica a fixação de penalidade que exproprie o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional às supostas infrações, o que evidencia o caráter confiscatório das multas.

A partir da edição da Lei nº 4.952/21 – com efeitos a partir de 01/02/21, com a nova redação dada ao artigo 46-A e artigo 46-B da Lei 688/96-RO, o crédito tributário será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC e à multa de mora de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) ao dia, limitada a 20% (vinte por cento), sobre o valor do imposto. O fisco realizou os cálculos de acordo com a legislação tributária do Estado de Rondônia. Vejamos legislação:

Lei 688/96:

Art. 18. A base de cálculo do imposto é:

V - na hipótese do inciso IX do artigo 17, a soma das seguintes parcelas: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15):

- a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no artigo 19; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)
- b) imposto de importação;
- c) imposto sobre produtos industrializados;
- d) imposto sobre operações de câmbio;
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras; (NR dada pela lei 1239, de 03.11.03 – efeitos a partir de 01.01.04)

Art. 46. Para efeito de lançamento de multa calculada de acordo com os incisos II e III do art. 76, o valor da base de cálculo da multa será convertido em quantidade de Unidades Padrão Fiscal do estado de Rondônia - UPF/RO, na data inicial indicada no § 2º, fazendo-se a reconversão em moeda corrente pelo valor daquele indexador na data do lançamento da multa. **(NR dada pela Lei 4952/21 – efeitos a partir de 1º.02.21)**

Art. 46-A. O valor do crédito tributário não quitado na data do vencimento será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento até o último dia do mês anterior ao do pagamento.

§ 1º Os juros serão de 1% (um por cento) no mês do pagamento, exceto se esse for o do vencimento original da obrigação.

§ 2º Não incidem juros sobre a multa de mora indicada no art. 46-B.

§ 3º Na inscrição em dívida ativa e no parcelamento, os juros de mora incidirão da data do vencimento do respectivo crédito tributário até o mês da inscrição em dívida ativa ou da celebração do termo de acordo de parcelamento, respectivamente, e, a partir daí, nova contagem até o mês do efetivo pagamento de cada parcela.

§ 4º Para fins de cálculo dos juros, considera-se data do vencimento das multas lançadas por meio de auto de infração aquela da lavratura do auto de infração, ressalvado o disposto no § 4º do art. 80.

Art. 46-B. O crédito tributário, quando não recolhido no prazo fixado pela legislação tributária, fica sujeito à multa de mora de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) ao dia, limitada a 20% (vinte por cento), sobre o valor do imposto, independentemente da lavratura de auto de infração.

Artigo 144 do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

A fixação das multas pelos fiscos estaduais, em relação ao descumprimento das obrigações tributárias referente ao ICMS, está amparada por uma estrutura jurídico-hierárquica estabelecida na seguinte seqüência lógica:

1º) O Art. 146 da CF/88, determina que “cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária”;

2º) A lei nº 5172/66 (CTN), que faz às vezes dessa lei complementar prevista na CF/88, estabelece em seu artigo 97 que “somente a lei poderá estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nelas definidas”.

3º) Os Art. 76 ao 80, da Lei 688/96 do Estado de Rondônia, define as suas penalidades tributárias, conforme prevê o CTN.

Assim, ao contrário do que pensa a recorrente na sua defesa, na verdade, existe na CF/88 e no CTN, como demonstrado acima, uma outorga de poder que ampara a exigibilidade de multa nos moldes como fora feito no respectivo auto de infração. Além do mais, é sabido que os agentes tributários, exercem uma atividade administrativa plenamente vinculada ao que determina a lei. O disposto no Parágrafo Único, do artigo 142, do CTN, determina que é dever da autoridade fiscal aplicar a norma, sob pena de responder por omissão. A Constituição Federal traz literalmente a expressão "utilizar tributo com efeito de confisco", e não "utilizar multa (ou penalidade) com efeito de confisco", veja descrição a seguir:

CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Constituição Federal:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Existem diversos entendimentos na doutrina e na jurisprudência, segundo os quais este princípio é dirigido ao legislador, no sentido de orientá-lo na confecção das leis tributárias, evitando que o mesmo dê ao tributo uma conotação de confisco, por isso, não cabe o questionamento em relação ao valor da multa fiscal, já que, tem embutida em seu conceito, um caráter punitivo como uma forma de coibir a prática de infrações à legislação tributária e conseqüentemente como uma forma de disciplinar os contribuintes no atendimento às mesmas.

Com isso, entendemos que não há o que se argumentar quanto ao suposto exagero na aplicação da multa. Pois o Art. 90, da Lei 688/96 determina que “não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade”. Sendo que, o artigo 16 da Lei 4.929/2020 exclui da competência deste Tribunal a análise de inconstitucionalidade, ou a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado pelo Governo de Rondônia.

Lei 688/96:

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.

Lei 4.929/2020:

Art. 16. Não compete ao TATE:

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.

Ressaltamos, que o contribuinte teve oportunidade de regularizar as infrações durante o monitoramento fiscal, feito antes da presente ação fiscal. Entretanto, não foram apresentados documentos que comprovassem a regularização.

E por fim, a defesa requer que seja declarado o integral provimento as alegações da defesa, sendo cancelado o lançamento do ICMS-DIFAL e respectiva multa, caso não seja aceito, que seja subsidiariamente reduzida a multa para patamar não confiscatório. Entretanto, após análise dos fatos, das provas dos autos e das considerações apresentadas, reconheço a defesa e, concluo que o auto de infração deve ser declarado procedente.

#### **4 – CONCLUSÃO**

No uso da atribuição disposta artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9.157, de 24 de julho de 2000 e no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996 e de acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei nº 4.929 de 17 de dezembro de 2020, JULGO PROCEDENTE a ação fiscal do crédito tributário lançado no auto de infração e declaro devido o valor de R\$ 217.272,71 (Duzentos e dezessete mil, duzentos e setenta e dois reais e setenta e um centavos), conforme demonstrado no julgamento, devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento.

#### **5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO**

E de acordo com o artigo 131, inciso V e parágrafo único, artigo 134 e artigo 146 da Lei 688/96, fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, com redução de 40% sobre o valor da multa, conforme artigo 80 – I - “d”, combinado com § 2º do art.108 da Lei 688/96, garantindo o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal conforme artigo 134 da Lei 688/96.

*Porto Velho, 16/06/2025 .*

***AUGUSTO BARBOSA VIEIRA JUNIOR***

***AFTE Cad.***

***JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA***



Documento assinado eletronicamente por:

**AUGUSTO BARBOSA VIEIRA JUNIOR, Auditor Fiscal,**

Data: **16/06/2025**, às **18:7**.

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