

SUJEITO PASSIVO: TRANSPORTES LTDA.  
PAT Nº: 20242906300909 E-PAT 78.179  
RECURSO VOLUNTÁRIO: 51/2025  
RELATOR: LEONARDO MARTINS GORAYEB

## VOTO

### DOS FATOS

Fora lavrado o auto de infração contra o sujeito passivo, promoveu as prestações de serviço de transporte, acobertadas pelos CTes 1324, 1327 e 1329, destinadas a consumidor final não contribuinte, localizado neste Estado, sujeitas ao recolhimento do ICMS DIFAL, por ocasião do início da prestação, na forma e prazo definidos no Art. 273 do Anexo X do RICMS/RO, apurado de acordo com as letras "a" a "c" do inciso II da Cláusula 2ª do Conv. ICMS 236/2021, sem efetuar referido recolhimento. Infringiu, portanto, à Legislação Tributária de regência. CÁLCULO DO IMPOSTO: R\$39.605,70(total dos CTes citados) X 12,5%=R\$4.950,71(ICMS DIFAL devido). OBS: O DIFAL é devido ao Estado de Rondônia, por ser este, efetivamente, o destino final do serviço, onde ocorreu a efetiva entrada física, uma vez que não transitou pelo estabelecimento do adquirente, considerando disposições contidas no Parecer nº018/2019/GETRI /CRE/SEFIN bem como o que preconiza o Art. 11, inciso V, letra "b" e seu o § 7º da LC 87/96.

A infração foi capitulada nos Artigo 273 c/c Art. 270, inciso II, letras "a" a "c" e seu §1º; todos do Anexo X do RICMS/RO (Dec. 22721/18) e EC 87/2015, e a multa: Artigo 77, inciso VII, alínea "b", item 5 da Lei 688/96. Segundo o agente autuante o valor do crédito devido é de R\$ 9.406,35.

O Sujeito Passivo apresenta a sua impugnação inicial suscitando as seguintes teses: que, o serviço de transporte não é devido o ICMS-Difal por estar enquadrada no regime do Simples Nacional (LC 123), por força da Declaração de Inconstitucionalidade da Cláusula nona do Convênio ICMS 93/2015, por fim requer o cancelamento do auto de infração.

O julgador Singular, após análise dos autos, entende que; a alegação de que o contribuinte emitente dos CTes enquadrado no regime do Simples Nacional não está sujeito ao pagamento do ICMS-Diferencial de alíquotas, não prospera, diante do que disposto no art. 12, VIII, da Lei 688/96. Considerando que o contribuinte impugnante no caso de prestação de serviço destinado a não contribuinte do ICMS, deve recolher o ICMS diferencial de alíquota, na forma da legislação tributária do Estado destinatário das mercadorias. Nesse caso, o ICMS da prestação de serviço realizada é devido ao Estado de Rondônia, de forma antecipada, ou seja, antes do início da prestação. Fato que não ocorreu no presente caso, por isso a autuação, e por fim julga procedente.

Notificado da Decisão, o sujeito passivo apresenta o Recurso Voluntário com as seguintes teses; Que seja acolhida a preliminar de nulidade do Auto de Infração por falta de atendimento a forma prescrita em Lei. 2. No mérito, a improcedência da cobrança de

ICMS-DIFAL sobre prestação de serviço de transporte por empresa optante do Simples Nacional, subsidiariamente requer a redução da multa aplicada, diante da manifesta desproporcionalidade e por fim a improcedência do auto de infração

## **II – Do Mérito do Voto**

O Sujeito Passivo promoveu prestações de serviço de transporte, acobertadas pelos CTes 1324, 1327 e 1329, destinadas a consumidor final não contribuinte, localizado neste Estado, sujeitas ao recolhimento do ICMS DIFAL, por ocasião do início da prestação, na forma e prazo definidos no Art. 273 do Anexo X do RICMS/RO, apurado de acordo com as letras "a" a "c" do inciso II da Cláusula 2ª do Conv. ICMS 236/2021, sem efetuar referido recolhimento.

Compulsando os autos observa-se que o sujeito passivo apresenta várias teses ao qual serão enfrentadas, conforme os ditames legais.

**Quanto o questionamento da ilegalidade da autuação em razão da ciência ser dada no mesmo dia da lavratura do auto de infração.** Conforme observa-se há o termo de início de fiscalização fls. 66 (PDF), com a fiscalização sendo realizada em 09/12/2024, com a assinatura do motorista do veículo. O auto de infração foi lavrado em 10/12/2024, na data de 16/12/2024 o autuante realizou o procedimento para ciência do sujeito passivo, conforme demonstrado nas fls. 39 (PDF) o sujeito passivo por meio de assinatura digital deu ciência em 20/12/2024, portanto, não deve prevalecer esta tese, em razão dos documentos probantes.

**Quanto a não ocorrência do fato gerador.** Tem-se a ocorrência do fato gerador com a operação de prestação de serviço de transporte interestadual e no caso destinado a consumidor final, conforme os ditames legais. (Artigo 17, Inciso XXI, "b" da Lei 688/96).

### ***CAPÍTULO IX***

#### ***DO MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR***

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

***XXI - nas operações e prestações destinadas ao consumidor final ou tomador de serviço não contribuintes do imposto:***

***Nota: Nova Redação dada pela Lei nº 5369, de 30/6/22 – 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.***

O caso em exame, ocorreu no mês de dezembro de 2024, ou seja, em momento ulterior ao previsto no art. 3º da Lei Complementar nº 190/22 (relativo à produção de efeitos da norma), *verbis*:

*“LEI COMPLEMENTAR Nº 190, 4 DE JANEIRO DE 2022*

*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.”*

*“CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988*

*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, observado o disposto na alínea b;”*

Infere-se, pois, *data venia*, que o lançamento em exame não está em desacordo com o disposto no artigo 3º da Lei Complementar nº 190/2022, nem, tampouco, com o art. 150, III, “c”, da Constituição Federal (anterioridade nonagesimal). Outro ponto a destacar, por relevante, é que a Lei Estadual nº 5.369/22, ao promover alterações na Lei Estadual nº 688/96, introduzindo nela as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 190/22, definiu que os efeitos dessas modificações entrariam em vigor em 1º de abril de 2022, *verbis*:

*“LEI Nº 5.369, DE 30 DE JUNHO DE 2022.*

*(...)*

*Art. 4º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de abril de 2022.”*

Portanto, para dar provimento à tese defendida pelo recorrente - de que a exigência do imposto lançado é ilegítima em razão do princípio da anterioridade do exercício (art. 150, III, “b”, da Constituição Federal) - este Tribunal Administrativo teria que afastar os efeitos da citada lei estadual (Lei nº 5.369/22, art. 4º); no entanto, tal medida não se inclui no seu âmbito de competência:

“Lei nº 4.929/20

Art. 16. Não compete ao TATE:

.....

*II - a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governo de Rondônia, Secretário de Estado de Finanças ou do Coordenador-Geral da Receita Estadual; (grifei)*

Com isso, há de se reconhecer, a despeito da judiciosa argumentação trazida pelo recorrente, que o imposto lançado na peça básica, cujo fato gerador ocorreu em dezembro de 2024, após, portanto, os momentos estabelecidos no art. 4º da Lei Estadual nº 5.369/22 e no art. 3º da Lei Complementar nº 190/22 (pertinentes à produção de efeitos da norma), é devido.

Acrescente-se, ainda, pela pertinência e relevância, que, em âmbito judicial, o recorrente não terá melhor sorte, porquanto, consoante decisões exaradas recentemente pelo egrégio Supremo Tribunal Federal (nas ADIs nº 7066, 7070, e 7078, que questionavam a aplicação da anterioridade), se reconheceu a constitucionalidade da cláusula de vigência prevista no art. 3º da Lei Complementar 190/22, validando a cobrança do ICMS-DIFAL a partir de 5 (cinco) de abril de 2022.

Em relação ao argumento recursal de que a cobrança é ilegítima em razão da inexistência de lei estadual editada no ano de 2024, posterior à publicação da Lei Complementar n. 190/2022, instituindo a cobrança do ICMS DIFAL no Estado de Rondônia, nos cabe informar, com todo respeito, que tal alegação, *data venia*, não procede, porquanto, diferentemente do que afirmou o sujeito passivo, Rondônia, por meio do Poder competente, editou, para esse fim, a já citada Lei nº 5.369/22. Neste sentido, devem ser denegados os requerimentos relacionados à tese de ilegitimidade da cobrança pretendida

**Quanto a alegação que o objeto da autuação se cinge em torno da emissão das CTE's n. 1324, 1327 e 1329, as quais são caracterizadas pela prestação de serviço de transporte interestadual, ou seja, a recorrente está realizando a sua atividade fim de transportar, a qual já foi recolhida o tributo próprio da prestação e não uma circulação de mercadoria.** Conforme descrito no Artigo 1º, Inciso II do RICMS/RO (DECRETO N. 22.721, DE 5 DE ABRIL DE 2018), descreve sobre as operações de circulação de mercadorias e sobre as **prestações de serviços de transporte interestadual e**

**intermunicipal** ao qual há incidência do imposto, portanto, a tese da defesa não deve prevalecer.

***DO IMPOSTO***

***CAPÍTULO I***

***DA INCIDÊNCIA***

***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](#))***

***II - Prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;***

**Quanto a multa**, deverá ser mantida em atendimento aos preceitos legais, uma vez que conforme da Lei 688/96, Artigo 96, não se inclui na competência dos Julgadores a declaração de Inconstitucionalidade, referente ao patamar das multas aplicadas.

***Art. 90. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada:***

***Nota: [Nova Redação](#) 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.***

	DEVIDO
<b>TRIBUTO</b>	R\$ 4.950,71.
<b>MULTA</b>	R\$ 4.455,64.
<b>JUROS</b>	R\$ 0,00.
<b>AT.MONETÁRIA</b>	R\$ 0,00.
<b>TOTAL</b>	R\$ 9.406,35.

Destarte, em vista das provas dos autos, e considerando-se a clareza da descrição dos fatos, capitulação legal da infração e em observância dos demais requisitos formais de validade do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, este julgador concorda com a Decisão porferida em instância Singular, pela procedencia do feito fiscal, crédito tributário no montante de R\$ 9.406,35.

### **CONCLUSÃO**

Este Relator, conhece do presente Recurso Voluntário para negar-lhe provimento, no sentido de que seja mantida a Decisão de 1ª Instância de Procedência da ação fiscal.

Porto Velho-RO, 12 de maio de 2025.

**LEONARDO MARTINS GORAYEB**  
CONSELHEIRO DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DE 2ª INSTÂNCIA

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

**PROCESSO** : 20242906300909 - E-PAT 078.179  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 51/2025  
**RECORRENTE** : TRANSPORTES LTDA  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RELATOR** : LEONARDO MARTINS GORAYEB

**ACÓRDÃO Nº 057/2025/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : ICMS/MULTA – PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TRANSPORTE – FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO ICMS DIFAL – CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE – OCORRÊNCIA — Restou provado que a autuação está em conformidade com a Lei Complementar nº 190/22, inclusive quanto a seu artigo 3º (efeitos da norma publicado em 05/01/2022, o ICMS/DIFAL só pode ser cobrado por Rondônia a partir do dia 06/04/2022), com o artigo 4º da Lei Estadual nº 5.369/22, bem como, com as decisões exaradas pelo egrégio Supremo Tribunal Federal (ADIs 7066, 7070, e 7078), sendo devido, em razão disso, o imposto lançado. Infração não ilidida. Mantida a Decisão de Primeira Instância de 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 que julgou **PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Leonardo Martins Gorayeb, acompanhado pelos julgadores Luísa Rocha Carvalho Bentes, Dyego Alves de Melo e Roberto Valladão Almeida de Carvalho.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL**  
**DATA DO LANÇAMENTO 10/12/2024: R\$ 9.406,35.**  
**\*CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.**

TATE. Sala de Sessões, 12 de maio de 2025.

**Fabiano Emanuel F. Caetano**  
Presidente

**Leonardo Martins Gorayeb**  
Julgador/Relator