



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

SUJEITO PASSIVO : TREVO INDUSTRIAL DE ACARTONADO LTDA.
ENDEREÇO : RUA JOSIAS INOJOSA DE OLIVEIRA, 5000, BAIRRO: DIST.
INDUSTRIAL DO CARIRI, MUNICÍPIO: JUAZEIRO DO NORTE /
CE, CEP: 63.045-010.
PAT Nº : 20252906300437.
DATA DA AUTUAÇÃO : 05/07/2025.
E-PAT : 105.527.
CAD/CNPJ: : 06.956.391/0001-07.
CAD/ICMS: : -
DADOS DA INTIMAÇÃO : RUA CATULO DA PAIXÃO, 175, TRIANGULO – PATIO CARIRI
CORPORATE, MUNICÍPIO: JUAZEIRO DO NORTE / CE, CEP:
63.041-160.

DECISÃO Nº: 20252906300437-2025-PROCEDENTE-1UJ-TATE-SEFIN

1. Não recolhimento do valor do ICMS DIFAL para o Estado de Rondônia conforme EC 87/15. 2. Defesa tempestiva. 3. Infração não ilidida. 4. Auto de infração Procedente, conforme artigo 155, VII e VIII da EC 87/15, o artigo 11, § 7º, da LC nº 87/1996, atualizado pela LC Nº 190/2022 e Enunciado 001 do TATE-SEFIN-RO

Conforme descrito no auto de infração nº 20252906300437, lavrado em 05/07/2025, constatou-se nas folhas 01 do anexo “20252906300437.PDF”, que:

“O Sujeito Passivo acima identificado, promoveu a circulação de mercadorias constantes na NF-e nº 57.189, alcançadas 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. Demonstrativo da base de cálculo: R\$ 62.565,20 (Vr do bem) x 7,5% (Dif. alíquota) = R\$ 4.917,39 (ICMS devido). OBS: OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL ONDE CONSIDERAR-SE-Á UNIDADE FEDERADA DE DESTINO AQUELA ONDE OCORRER EFETIVAMENTE A ENTRADA FÍSICA DA MERCADORIA OU BEM (AJUSTE SINIEF Nº 18/2022).”

A infração foi capitulada nos artigos 270-I-Letra “c”, 273 do Anexo X do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto Nº 22.721/2018 e Ajuste SINIEF nº 18/2022. A multa foi capitulada no artigo 77, inciso VII, alínea “b”, item “2” da Lei 688/96 – fls. 01 do anexo “20252906300437.PDF”.

O crédito tributário, à época da lavratura, foi lançado com a seguinte composição, conforme consta das folhas 01 do anexo “20252906300437.PDF”:

Descrição	Crédito Tributário
Tributo:	R\$ 4.917,39
Multa	R\$ 4.425,65
Juros	R\$ 0,00
A. Monetária	R\$ 0,00
Total do Crédito Tributário	R\$ 9.343,04

A fiscalização foi realizada pelo Posto Fiscal de Vilhena/RO. O sujeito passivo foi intimado da lavratura do Auto de Infração nº 20252906300437 e documentos em anexo, notificado via eletrônica no auto de infração com ciência em 28/08/2025, conforme folhas 01 e 21 a 25 do anexo “20252906300437.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 262-2025” em 28/08/2025;
- do campo “Data de Apresentação da Defesa” no “e-PAT” em 28/08/2025;
- do anexo “Resposta ao Auto de Infração nº 2025906300437.”, datada em 28/08/2025.

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

2.1 – Que a nota fiscal referente a autuação é uma remessa por conta e ordem do adquirente, originada de uma operação triangular, a qual não está sujeita a incidência de ICMS:

A defesa alega que a nota fiscal de venda com destino ao Estado de Rondônia, não é a nota fiscal nº 57189, mas sim, a nota fiscal nº 569, emitida Deville Representações Comerciais LTDA, pessoa jurídica de direito privado optante do Simples Nacional (Doc. 05), a qual está dispensada do recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas quando das vendas realizadas para não contribuinte, conforme dispõe a ADI 5469 do STF (Doc. 06), sendo que:

1. a NF-e nº 57182 (Doc. 02): nota fiscal de venda emitida por Trevo Industrial de Acartonados S/A, empresa localizada no Estado do Ceará, para Deville Representações Comerciais LTDA, empresa localizada no Estado do Paraná.;
2. a NF-e nº 569 (Doc. 03): nota fiscal de venda emitida por Deville Representações Comerciais LTDA, empresa localizada no Estado do Paraná Ceará, para Márcio Adriano Anacleto, pessoa física localizada no Estado de Rondônia;
3. a NF-e nº 57189 (Doc. 04): nota fiscal de remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, vinculada a nota fiscal de venda nº 512.

Alegações da defesa conforme folhas 01 a 02 do anexo “Resposta ao Auto de Infração nº 2025906300437.”

E por fim, a defesa requer a anulação do auto de infração.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

3.1 – Que a nota fiscal referente a autuação é uma remessa por conta e ordem do adquirente, originada de uma operação triangular, a qual não está sujeita a incidência de ICMS:

A defesa alega que a nota fiscal de venda com destino ao Estado de Rondônia, não é a nota fiscal nº 57189, mas sim, a nota fiscal nº 569, emitida Deville Representações Comerciais LTDA, pessoa jurídica de direito privado optante do Simples Nacional (Doc. 05), a qual está dispensada do recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas quando das vendas realizadas para não contribuinte, conforme dispõe a ADI 5469 do STF (Doc. 06).

No entanto, no dia 24/02/2021, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) julgou inconstitucional a cobrança do Diferencial de Alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (Difal/ICMS), introduzida pela Emenda Constitucional (EC) 87/2015, sem a edição de lei complementar para disciplinar esse mecanismo de compensação. A matéria foi objeto da ADI 5469, ajuizada pela Associação Brasileira de Comércio Eletrônico contra cláusulas do Convênio ICMS 93/2015 do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) que dispõem sobre os procedimentos a serem observados nas operações e nas prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em outra unidade federada. Entretanto, a Lei Complementar 190/2022 regulamentou a cobrança do Diferencial de Alíquota (DIFAL) do ICMS, sendo sancionada em 5 de janeiro de 2022 e entrando em vigor em 4 de abril de 2022, conforme o princípio da anterioridade nonagesimal, que estabelece que a lei deve produzir efeito após 90 dias da sua publicação. A regulamentação visou equilibrar a distribuição do ICMS nas transações interestaduais, beneficiando tanto os contribuintes quanto os consumidores finais.

A controvérsia da presente autuação encontra-se na questão da incidência ou não, do ICMS DIFAL sobre a operação constante do DANFE nº 57189, emitido em 30/06/2025.

A defesa alega que:

1. a NF-e nº 57182 (Doc. 02): nota fiscal de venda emitida por Trevo Industrial de Acartonados S/A, empresa localizada no Estado do Ceará, para Deville Representações Comerciais LTDA, empresa localizada no Estado do Paraná;
2. a NF-e nº 569 (Doc. 03): nota fiscal de venda emitida por Deville Representações Comerciais LTDA, empresa localizada no Estado do Paraná Ceará, para Márcio Adriano Anacleto, pessoa física localizada no Estado de Rondônia;
3. a NF-e nº 57189 (Doc. 04): nota fiscal de remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, vinculada a nota fiscal de venda nº 512.

Em relação a NF-e nº 57182 (Doc. 02), essa possui chave de acesso 23250606956391000107550010000571821166931983, contendo no campo “NATUREZA DA

OPERAÇÃO” a expressão “Venda de Produção do Estabelecimento”, emitida em 30/06/2025, pela empresa “Trevo Industrial de Acartonados S/A”, localizada no Estado do Ceará, para a empresa “Deville Representações Comerciais LTDA”, localizada em Curitiba, no Paraná, com base de cálculo do ICMS de R\$ 62.568,85; com valor do ICMS de R\$ 7.031,32 e no valor total de R\$ 62.568,85; conforme folhas 07 do anexo “20252906300437.PDF” e (Doc. 02) da defesa. A referida nota contém os seguintes dados dos produtos, constando a seguinte transcrição nas informações complementares:

DADOS DOS PRODUTOS E SERVIÇOS

Num.	Descrição	Qtd.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
1	CHAPA ST BR 12,5MM 1,20X2,40M	3.974,4000	M2	48.964,61
2	CHAPA PEGALEVE ST BR 12,5MM 0,60X2,00M	432,0000	M2	5.797,44
3	CHAPA RU BR 12,5MM 1,20X2,40M	345,6000	M2	5.961,60
4	TREVOMASSA SUPERJOINTSC 20 KG	40,0000	SC	1.845,20

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES DE INTERESSE DO CONTRIBUINTE

Descrição

VENDA A ORDEM DE MERCADORIA QUE SERA ENTREGUE POR CONTA E ORDEM DO ADQUIRENTE CNPJ 38.374.782/0001-00 .QUE SERA ENTREGUE NO CANTEIRO DE OBRA ENDEREKO AV JOAO PESSOA, 4084, CENTRO, CEP 76940000, ROLIM DE MOURA, ROResolucao do Senado Federal n 13/2012, Numero da FCI 0B0C9DCC-1852-4E51-AF70-F7744E2FB715, CI 33,97% Numero da FCI 69779B73-5403-4384-805A-BA6762F6FC89, CI 32,96% Numero da FCI 6F896E5F-7A8D-47A5-82F3-BA6CAE289F21, CI 50,91%

Ressaltamos que verificamos os eventos da NF-e nº 57182 (Doc. 02), com chave de acesso 23250606956391000107550010000571821166931983 e constatamos no “Sistemas SEFIN – Consulta NFE”, que ocorreu o primeiro registro de passagem foi no Posto Fiscal “0138 – PF Penaforte”, no Órgão de Registro “23 - CEARÁ”, no sentido da via “S -Saída da UF”, o que ocorreu em 01/07/2025. E, o segundo registro de passagem foi no Posto Fiscal “0763 – Duas Cabeceiras”, no Órgão de Registro “17 - TOCATINS”, no sentido da via “S -Saída da UF”, o que ocorreu em 03/07/2025.

A NF-e nº 569 (Doc. 03), com chave de acesso 41250638374782000100550010000005691358754476, contém no campo “NATUREZA DA OPERAÇÃO” a expressão “Venda de Produção do Estabelecimento”, emitida em 30/06/2025, pela empresa “Deville Representações Comerciais LTDA”, localizada em Curitiba, no Estado do Paraná, para pessoa física Sr. “LUIZ TOSHIO UTZUMI”, localizada no Município de Castanheiras, no Estado de Rondônia, com base de cálculo do ICMS zerada; com valor do

ICMS zerado e valor total da operação de R\$ 62.565,20; conforme documento anexado pela defesa (Doc. 03). A referida nota contém os seguintes dados dos produtos, constando a seguinte transcrição nas informações complementares:

Chave de Acesso	Número	Versão XML
4125 0638 3747 8200 0100 5500 1000 0005 6913 5875 4476	569	4.00

NFe	Emitente	Destinatário	Produtos e Serviços	Totais	Transporte	Cobrança
Informações Adicionais						
DADOS DOS PRODUTOS E SERVIÇOS						
Num.	Descrição		Qtd.	Unidade Comercial	Valor(R\$)	
[+]	1	Massa em Po Trevo 20Kg	40,0000	SC	1.845,20	
[+]	2	Chapa ST 12,5mmx1200x2400	1.380,0000	PC	48.962,40	
[+]	3	Chapa Drywall ST 12,5mm x 0,60 x 2,00	360,0000	PC	5.796,00	
[+]	4	Chapa RU 12,5mm - 1,20x2,40	120,0000	PC	5.961,60	

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES DE INTERESSE DO CONTRIBUINTE

Descrição

Total aproximado de tributos: R\$ 15.830,58 (25,30%) Federais R\$ 8.415,02 (13,45%) Estaduais R\$ 7.415,56 (11,85%) . Fonte IBPT.VENDA A ORDEM ENTREGUE PELO FORNECEDOR TREVO INDUSTRIA DE ACARTONADOS S/A. CNPJ: 06.956.391/0001-07. RU JOSIAS INOJOSA DE OLIVEIRA, DISTRITO INDUSTRIAL. JUAZEIRO DO NORTE/CE. CEP: 63045-010 FONE (88) 3571-6019. REFERENTE A NOTA DE COMPRA:057182 CHAVE DE ACESSO: 2325060695639100010755001000057182116693193.

Ressaltamos que verificamos os eventos da NF-e nº 569 (Doc. 03), com chave de acesso 41250638374782000100550010000005691358754476 e constatamos no “Sistemas SEFIN – Consulta NFE”, que o único registro de passagem foi no Posto Fiscal “0763 - Duas Cabeceiras”, no Órgão de Registro “17- TOCATINS”, no sentido da via “S -Saída da UF”, o que ocorreu em 03/07/2025.

A NF-e nº 57189 (Doc. 04), com chave de acesso 23250606956391000107550010000571891584829514, contém no campo “NATUREZA DA OPERAÇÃO” a expressão “Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros”, emitida em 30/06/2025, pela empresa “Trevo Industrial de Acartonados S/A”, localizada no Estado do Ceará, para pessoa física Sr. “LUIZ TOSHIO UTZUMI”, localizada no Município de Castanheiras, no Estado de Rondônia, com base de cálculo do ICMS zerada; com valor do ICMS zerado e no valor total de R\$ 62.568,85; conforme folhas 03 do anexo “20252906300437.PDF” e (Doc. 04) da defesa. A referida nota contém os seguintes dados dos produtos, constando a seguinte transcrição nas informações complementares:

Chave de Acesso	Número	Versão XML
2325 0606 9563 9100 0107 5500 1000 0571 8915 8482 9514	57189	4.00

NFe	Emitente	Destinatário	Produtos e Serviços	Totais	Transporte	Cobrança
Informações Adicionais						
DADOS DOS PRODUTOS E SERVIÇOS						
Num.	Descrição		Qtd.	Unidade Comercial	Valor(R\$)	
1	CHAPA ST BR 12,5MM 1,20X2,40M		3.974,4000	M2	48.962,40	
2	CHAPA PEGALEVE ST BR 12,5MM 0,60X2,00M		432,0000	M2	5.796,00	
3	CHAPA RU BR 12,5MM 1,20X2,40M		345,6000	M2	5.961,60	
4	TREVOMASSA SUPERJOINTSC 20 KG		40,0000	SC	1.845,20	

INFORMAÇÕES ADICIONAIS

XSLT: v3.0.9

Formato de Impressão DANFE

1 - DANFE normal, retrato

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES DE INTERESSE DO CONTRIBUINTE

Descrição

VENDA A ORDEM QUE SERA ENTREGUE POR CONTA E ORDEM DO ADQUIRENTE CNPJ 38.374.782/0001-00, INSCRIÇÃO ESTADUAL 9086080203 REFERENTE A NFE 057182, SÉRIE 1, EMITIDA EM 30/06/2025 E NFE 000569, SÉRIE 1, EMITIDA EM 30/06/2025 QUE SERA ENTREGUE NO CANTEIRO DE OBRAS ENDEREÇO AVENIDA JOAO PESSOA, 4084, CENTRO, CEP 76940000, ROLIM DE MOURA - RO.

DOCUMENTOS FISCAIS REFERENCIADOS

NOTA FISCAL ELETRÔNICA

Chave de Acesso

2325 0606 9563 9100 0107 5500 1000 0571 8211 6693 1983

Ressaltamos que verificamos os eventos da NF-e nº 57189 (Doc. 04), com chave de acesso 23250606956391000107550010000571891584829514 e constatamos no “Sistemas SEFIN – Consulta NFE”, que ocorreu o último registro de passagem no Posto Fiscal “0305 – PF Vilhena”, no Órgão de Registro “11 - Rondônia”, no sentido da via “E - Entrada da UF”, o que ocorreu em 05/07/2025. E, que as quantidades especificadas nessa

nota fiscal diferem em sua maioria das quantidades especificadas na NF-e 569, que segundo a defesa seria a nota fiscal de venda, vejamos:

Descrição Produto	Qtd. “m ² ” NF-e 57189	Qtd. “m ² ” NF-e 569	Diferença Quantidade em “m ² ”
CHAPA ST BR 12,5MM 1,20X2,40M	3.974,40	1.380,00	2.594,40
CHAPA PEGALEVE ST BR 12,5MM 0,60X2,00M	432,00	360,00	72,00
CHAPA RU BR 12,5MM 1,20X2,40M	345,60	120,00	225,60
TREVOMASSA SUPERJOINTSC 20 KG	40,00	40,00	0,00

Observem que nas operações de Remessas por Conta e Ordem de Terceiros em Venda à Ordem, é necessário a existência de três agentes: o “vendedor remetente”, o “adquirente original” e o “destinatário”. Neste sentido, o vendedor remetente emitirá NF-e de “remessa por conta e ordem de terceiros” para o destinatário, sem destaque dos impostos e nas informações adicionais da NF-e, faz-se constar a expressão:

“as mercadorias relacionadas estão sendo entregues por Conta e Ordem do estabelecimento adquirente original, bem como CNPJ/MF, Inscrição Estadual, Razão Social, Endereço, número e data da nota fiscal emitida pelo adquirente original, contra o destinatário.”

Vejam que nesse tipo de operação, o adquirente originário emite uma nota fiscal de venda para o destinatário final, enquanto o vendedor remetente, emite uma nota fiscal de venda para o adquirente original e outra de remessa para o destinatário. Vejamos legislação tributária: (grifos nossos)

ANEXO X DO RICMS/RO - DAS OPERAÇÕES DE VENDA À ORDEM OU PARA ENTREGA FUTURA :

Art. 238. Nas vendas à ordem ou para entrega futura poderá ser emitida NF-e, modelo 55 para simples faturamento, com lançamento do IPI, quando devido, vedado o destaque do ICMS. (Convênio SINIEF S/N. de 15/12/70, art. 40)

§ 1º. Na hipótese deste artigo, o IPI será lançado antecipadamente pelo vendedor, por ocasião da venda, e o ICMS será recolhido quando da efetiva saída da mercadoria.

§ 2º No caso de venda para entrega futura, por ocasião da efetiva saída, global ou parcial das mercadorias, o vendedor emitirá NF-e em nome do adquirente, com destaque do ICMS quando devido, indicando-se, além dos requisitos exigidos, como natureza da operação: “Remessa - entrega futura”, bem como a chave de acesso da NF-e relativa ao simples faturamento. (NR dada pelo Dec. 26005/21 – efeitos a partir 1º.02.21)

§ 3º. No caso de venda à ordem, por ocasião da entrega global ou parcial das mercadorias a terceiros, deverá ser emitida NF-e:

I - pelo adquirente originário, com destaque do ICMS quando devido, em nome do destinatário das mercadorias, consignando-se, além dos requisitos exigidos, nome do titular, endereço e número de inscrição estadual e no CNPJ do estabelecimento que irá promover a remessa das mercadorias;

II - pelo vendedor remetente:

a) em nome do destinatário, para acompanhar o transporte das mercadorias, sem destaque do ICMS, na qual, além dos requisitos exigidos, constarão:

1. como natureza da operação, “Remessa por conta e ordem de terceiros”;
2. a chave de acesso da NF-e de que trata o inciso I, bem como nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ do seu emitente.

b) em nome do adquirente originário, com destaque do ICMS, quando devido, na qual, além dos requisitos exigidos constarão:

1. como natureza da operação: “Remessa simbólica-venda à ordem”;
2. a chave de acesso da NF-e prevista na alínea “a” deste inciso.

§ 4º. A escrituração dos documentos previstos neste artigo será realizada em conformidade com o Guia Prático da EFD ICMS/IPI.

(grifos nosso)

Resumindo, em uma operação triangular é necessário que ocorra as seguintes etapas:

- O cliente compra o produto de um revendedor;
- Que esse revendedor compra o produto de um outro revendedor e que solicite a entrega diretamente ao cliente final;

- Que esse outro revendedor acima qualificado, entregue o produto ao cliente final.
- Que o vendedor remetente emita NF-e, em nome do destinatário, para acompanhar o transporte das mercadorias, sem destaque do ICMS, na qual, além dos requisitos exigidos, deve constar a chave de acesso da NF-e emitida pelo adquirente originário, bem como nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ do seu emitente. (grifos nosso)
- Que o vendedor remetente emita NF-e, em nome do adquirente originário, com destaque do ICMS, quando devido, na qual, além dos requisitos exigidos, deve constar a chave de acesso da NF-e para o destinatário final. (grifos nosso)

A defesa alega que a NF-e nº 57.189 (Doc. 04), com chave de acesso 23250606956391000107550010000571891584829514, é uma “Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros”, emitida em 30/06/2025, pela empresa “Trevo Industrial de Acartonados S/A”, localizada no Estado do Ceará, para pessoa física Sr. “LUIZ TOSHIO UTZUMI”, localizada no Município de Castanheiras, no Estado de Rondônia e por isso, não há incidência do ICMS. Entretanto, apesar de existir na descrição das informações complementares, referência as notas fiscais 057182 e 000569, não há menção e nem há referenciamento da chave de acesso 41250638374782000100550010000005691358754476, referente a NF-e nº 569 (Doc. 03), que é a nota fiscal apresentada pela defesa como a de “Venda de Produção do Estabelecimento”, emitida em 30/06/2025, pela empresa “Deville Representações Comerciais LTDA”, localizada em Curitiba, no Estado do Paraná, para pessoa física do Sr. “LUIZ TOSHIO UTZUMI”, localizado no Município de Castanheiras, no Estado de Rondônia.

A chave de acesso referenciada na NF-e nº 57.189 (Doc. 04) é a da NF-e nº 57182 (Doc. 02), 23250606956391000107550010000571821166931983, que contém no campo “NATUREZA DA OPERAÇÃO” a expressão “Venda de Produção do Estabelecimento”, emitida em 30/06/2025, pela empresa “Trevo Industrial de Acartonados S/A”, localizada no Estado do Ceará, para a empresa “Deville Representações Comerciais LTDA”, localizada em Curitiba, no Paraná.

Fica evidente, que os requisitos necessários para considerar a operação “Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros” não foram preenchidos, além disso, as infrações determinadas na autuação estão de acordo com a descrição dos fatos e com as regras legais. O contribuinte infringiu o artigo 270, inciso I, letras “c” e o artigo 273, do Anexo X do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 22.721/18 e Ajuste SINIEF nº 18/2022. O

autuante capituloou corretamente a multa no artigo 77, inciso VII, alínea “b”, item 2 da Lei 688/96 – fls. 01 do anexo “20252906300437.PDF”. Vejamos legislação:

ANEXO X DO RICMS/RO APROVADO PELO DEC. 22721/18:

Art. 270. Nas operações e prestações de que trata esta Seção, o contribuinte que as realizar deve: (Convênio ICMS 236/21, cláusula segunda) (NR dada pelo Dec. 27901/23 – efeitos a partir de 1º.04.22)

I - se remetente da mercadoria ou do bem: (NR dada pelo Dec. 27901/23 – efeitos a partir de 1º.04.22)

c) recolher, para o Estado de Rondônia, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea “a” e o calculado na forma da alínea “b” deste inciso;

Art. 273. O recolhimento do imposto a que se refere a alínea “c” dos incisos I e II do art. 270 deve ser efetuado por meio da GNRE ou DARE, por ocasião da saída da mercadoria ou do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação. (Convênio ICMS 236/21, cláusula quinta) (NR dada pelo Dec. 27901/23 – efeitos a partir de 1º.04.22)

Ajuste SINIEF nº 18/2022:

Cláusula primeira O § 30 fica acrescido ao art. 19 do [Convênio s/nº, de 15 de dezembro de 1970](#), com a seguinte redação:

“§ 30 Nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte, para fins do disposto neste convênio, quando o destino final da mercadoria, bem ou serviço ocorrer em unidade federada diferente daquela em que estiver domiciliado ou estabelecido o adquirente ou o tomador, considerar-se-á unidade federada de destino aquela onde ocorrer efetivamente a entrada física da mercadoria ou bem ou o fim da prestação do serviço.”.

Lei 688/96:

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

VII - infrações relacionadas às operações com mercadorias ou bens ou, ainda, aos casos de prestações de serviços: (NR dada pela Lei nº 3756, de 30.12.15)

b) multa de 90% (noventa por cento):

2. do valor do imposto, por promover a saída de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto antecipadamente à operação, sem a comprovação do pagamento na forma da legislação tributária;

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) (grifos nossos)

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. (grifos nossos)

DO RICMS/RO APROVADO PELO DEC. 22721/18:

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.

ANEXO X DO RICMS/RO APROVADO PELO DEC. 22721/18:

Art. 269. Nas operações e prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a

consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste Capítulo. (Convênio ICMS 236/21, cláusula primeira) (NR dada pelo Dec. 27901/23 – efeitos a partir de 1º.04.22).

§ 1º O remetente da mercadoria ou do bem ou o prestador de serviço, na hipótese de o destinatário não ser contribuinte do imposto, é contribuinte em relação ao imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna da unidade federada de destino e interestadual - DIFAL, nas operações ou prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final domiciliado ou estabelecido em outra unidade federada. (AC pelo Dec. 27901/23 – efeitos a partir de 1º.04.22)

§ 2º O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança da DIFAL e definição do estabelecimento responsável, é o do estabelecimento do remetente ou onde tiver início a prestação, quando o destinatário ou tomador, em operação ou prestação interestadual, não for contribuinte do imposto. (AC pelo Dec. 27901/23 – efeitos a partir de 1º.04.22) - (grifos nosso)

LEI Nº 688, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996: art11 § 7

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)

Ressaltamos que independente da operação constante da NF-e nº 57.189 (Doc. 04), com chave de acesso 23250606956391000107550010000571891584829514, ser considerada ou não, uma “Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros” e a nota fiscal nº 569, ser considerada ou não, a nota de venda, emitida por uma pessoa jurídica de direito privado optante do Simples Nacional, não muda a obrigação do recolhimento do ICMS DIFAL pela remetente para o Estado destinatário, conforme determina a legislação tributária. A NF-e nº 57.189 (Doc. 04), com chave de acesso 23250606956391000107550010000571891584829514 foi emitida em 30/06/2025, pela empresa “Trevo Industrial de Acartonados S/A”, localizada no Estado do Ceará, destinando a mercadoria para pessoa física Sr. “LUIZ TOSHIO UTZUMI”, localizado no Município de Castanheiras, no Estado de Rondônia, destino final do produto. Já a nota fiscal nº 569 foi emitida pela Deville Representações Comerciais LTDA, pessoa jurídica de direito privado optante do Simples Nacional (Doc. 05), a qual está dispensada do recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas quando das vendas realizadas para não contribuinte.

Nesse caso, a obrigatoriedade de recolhimento do ICMS DIFAL, encontra-se na EC 87/15, que 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. Além disso, o artigo 11, § 7º, da LC nº 87/1996, determina o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, atualizado pela LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022, vejamos transcrição: (grifos nosso)

EC 87/15:

"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; (grifos nosso)

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; (grifo nosso)

LC nº 87/1996:

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: (Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022) (Produção de efeitos)

b) o do estabelecimento do remetente ou onde tiver início a prestação, quando o destinatário ou tomador não for contribuinte do imposto. (Incluída pela Lei Complementar nº 190, de 2022) (Produção de efeitos)

§ 7º Na hipótese da alínea “b” do inciso V do **caput** deste artigo, quando o destino final da mercadoria, bem ou serviço ocorrer em Estado diferente daquele em que estiver domiciliado ou estabelecido o adquirente ou o tomador, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será devido ao Estado no qual efetivamente ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem ou o fim da prestação do serviço. (Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022) (Produção de efeitos) (grifos nosso)

LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022:

“Art. 4º

§ 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.

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.

.....
§ 7º Na hipótese da alínea “b” do inciso V do caput deste artigo, quando o destino final da mercadoria, bem ou serviço ocorrer em Estado diferente daquele em que estiver domiciliado ou estabelecido o adquirente ou o tomador, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será devido ao Estado no qual efetivamente ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem ou o fim da prestação do serviço.

O ENUNCIADO 001 do TATE-SEFIN-RO, também não deixa dúvidas, da incidência do ICMS DIFAL na operação em análise e que o imposto pertence ao 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);

IV - Na operação de remessa de bem ou mercadoria para Rondônia por conta e ordem de terceiro estabelecido em outra UF:

- a) na hipótese em que o ICMS DIFAL tenha sido recolhido a unidade federativa do domicílio do adquirente, antes da publicação da Lei Complementar 190/2022, deve-se homologar o pagamento e improceder o lançamento de ofício realizado por RO;
- b) quando o ICMS DIFAL não foi recolhido a unidade federativa do domicílio do adquirente, o lançamento de ofício realizado por RO deve-se mantido, mesmo que efetuado antes da publicação da Lei Complementar 190/2022.

Por todo o exposto, conheço da defesa tempestiva, afasto as alegações feitas pelo contribuinte e declaro a procedente, conforme legislação e provas demonstradas nos autos.

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\$ 9.343,04 (Nove mil, trezentos e quarenta e três reais e quatro 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, 08/09/2025.

Augusto Barbosa Vieira Junior

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA