



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

PROCESSO : 20222906700056 BPM 021.518
RECURSO : VOL. Nº 076/2023
RECORRENTE : CM HOSPITALAR S. A
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : JULGADOR – JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR
RELATÓRIO : Nº 1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

VOTO

Por meio da NFe 807487 o sujeito passivo acima identificado promoveu a saída de mercadoria com destino a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado nesta unidade federada, sem comprovação do pagamento do ICMS-Diferencial de Alíquota antecipadamente à operação.

Foram indicados como infringência aos Art. 269; 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 VII, alínea "b", item 2 da Lei 688/96. Período 06/11/2022 a 06/11/2022.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
TRIBUTO	R\$ 6.958,12
MULTA	R\$ 6.262,31
JUROS	R\$ 0,00
A. MONETÁRIA	R\$ 0,00
TOTAL	R\$ 13.220,43

O sujeito passivo foi notificado por via postal através do AR (fl. 11 por Certificado Digital), com base no artigo 112, inciso II da Lei 688/96.

Apresentou Defesa Tempestiva, alegando em síntese:

2.1. Que quer o reconhecimento da “**ILEGALIDADE E NULIDADE** da lavratura do Auto de Infração aqui contestado” (pg.17), pois não foram



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

respeitados os princípios da “Não surpresa” e da “Segurança jurídica” referentes ao Direito Tributário, consistentes nos princípios da Anterioridade do exercício e da Anterioridade Nonagesimal, de acordo com o art.150, III, alíneas “b” “c” da CF/88.

Esclarece que o Juízo Juízo da 1ª Vara de Fazenda Pública de Porto Velho que, em autos de Mandado de Segurança impetrado contra pretenso ato do Coordenador da Receita Estadual de Rondônia, concedeu parcialmente a segurança por ela pleiteada, nos seguintes termos:

*Ante o exposto, **CONCEDO PARCIALMENTE A SEGURANÇA** e determino que à autoridade coatora que se: a) **ABSTENHA** de cobrar o ICMS-DIFAL de consumidor final não contribuinte, antes dos 90 dias da promulgação da LC 190/2022; b) **ABSTENHA** de qualquer ato sancionatório (lavrar auto de infração, inscrição em cadastro restritivo, promover execução fiscal, negar expedição de certidão de regularidade fiscal, cancelar inscrições estaduais, revogar/indeferir concessão de regimes especiais) relativo a esse tributo, no período do item anterior; e, c) **ABSTENHA** de realizar a apreensão de mercadorias da Impetrante, quando transitarem nos postos de fiscalização do Estado, utilizando-se a apreensão como condição da exigibilidade do tributo (ICMS-DIFAL)*

O julgador singular proferiu decisão julgando **PROCEDENTE** o auto de infração e declarando **DEVIDO** ao crédito tributário original de R\$ 13.220,43.

A decisão singular foi notificada ao sujeito passivo em 10/05/2023, via e-mail, que opôs Recurso Voluntário, basicamente sustentando a mesma tese já arguida na impugnação, porém, juntou Apelação Cível distribuída ao Desembargador Miguel Monico Neto, que em decisão monocrática deu provimento ao recurso, nos seguintes termos:

“(…) Nesse contexto, foi promulgada a nova Lei Complementar n. 190, de 05 de janeiro de 2022, que fixou as regras gerais de cobrança do ICMS-DIFAL, condição indispensável para se exigir o tributo, conforme decidido pelo STF no referido precedente de observância obrigatória.

Ademais, **não se pode olvidar que o art. 927 e art. 1.040, II e III, do CPC, determinam a observância obrigatória pelos órgãos fracionários do Poder Judiciário às decisões emanadas pelo STF em repercussão geral.**



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

Assim, considerando que já houve manifestação desse Colegiado sobre a matéria em questão, em atenção à regra do CPC, segundo a qual incumbe ao Tribunal manter a sua jurisprudência íntegra, estável e coerente, bem como em homenagem ao princípio da colegialidade, o recurso de apelação merece ser provido.

Isso posto, com fundamento no art. 932, V, "b" do CPC, **DOU PROVIMENTO** ao recurso, monocraticamente, para suspender a exigibilidade dos valores referentes ao DIFAL no curso do ano-calendário 2022, abstendo-se o apelado de atos restritivos ou sancionadores.

Publique-se. Intime-se. Cumpra-se.

Serve esta decisão como mandado/ofício

Porto Velho, data da assinatura digital. **31/01/2023**

Desembargador **Miguel Monico Neto**
Relator

Como reflexo do que decidido pelo Douto Desembargador do *mandamus* impetrado pela Recorrente, pode-se observar que a anterioridade é a garantia do conhecimento antecipado da lei tributária que instituí novas relações jurídicas tributárias, de modo que o contribuinte tenha tempo hábil para conhecer as consequências da instituição do tributo e se preparar para se submeter ao comando normativo, evitando surpresas e garantindo previsibilidade (segurança) normativa.

Tal garantia é reforçada pelo Supremo Tribunal Federal na súmula 67:
“é inconstitucional a cobrança do tributo que houver sido criado ou aumentado no mesmo exercício financeiro”.

É de suma importância notarmos que o legislador federal não foi insensível à anterioridade tributária, a contemplando em todas as suas facetas quando legislaram o artigo 3º da Lei Complementar 190 de 2022.

Dispõe o artigo 3º da Lei Complementar 190 de 2022, que referida 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”.*

A alínea c do inciso III do artigo 150 da Constituição Federal prescreve que não se deve cobrar tributos *“antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu...”*, sendo certo que **referida noventena é um complemento à anuidade prevista na alínea b**



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

do mesmo inciso e artigo, tanto é assim que a própria alínea c determina que se observe "...o disposto na alínea b", ou seja, a noventena não existe sem a anuidade na hipótese dos autos.

Porém, os Princípios da Não-surpresa, da Segurança Jurídica e da Anterioridade e seus corolários previstos nas alíneas a, b e c do inciso III do artigo 150 da Constituição Federal não foram respeitados pelo Convênio ICMS 236 de 2021, que, expressamente, em sua cláusula 11ª, prescreve que a cobrança do diferencial de alíquota em questão deve ocorrer a partir de 1º de janeiro de 2022.

Deste modo, é que se pleiteia pelo respeito ao direito líquido e certo previsto nas alíneas a, b e c do inciso III do artigo 150 da Constituição Federal e no artigo 3º da Lei Complementar 190 de 2022, afastando a aplicabilidade do Convênio 236 de 2021 no ano de 2022, impedindo que o Estado de Rondônia, signatário de referido convênio, exija desta Recorrente ICMS decorrente de operação interestadual com mercadorias destinadas a consumidores finais localizados em território rondoniense, como determinado judicialmente nos autos do *mandamus* nº 7005736-19.2022.8.22.0001 em sede de decisão monocrática anexa como Documento 02 nesta oportunidade.

Julgadores, as alíneas a, b e c do inciso III do artigo 150 da Constituição Federal representam um esforço do legislador constituinte em busca de previsibilidade e segurança jurídica, de modo que permitir que se cobre tributo no mesmo exercício financeiro que ele foi instituído contraria toda a tradição jurídica do mundo civilizado e democrático!

Contudo, como forma de parametrizar o que decidido naquele *mandamus*, necessário demonstrar que este é o posicionamento de demais desembargadores do Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia, conforme depreende-se de decisão prolatada em **24.03.2023** nos autos do Recurso de Apelação nº 7019450-46.2022.8.22.0001 (**Documento03**). Vejamos:

APELAÇÃO CÍVEL. COBRANÇA DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (ICMS-DIFAL). LEI COMPLEMENTAR N. 190/2022. INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE ANUAL E NONAGESIMAL. INEXIGIBILIDADE DA COBRANÇA. 1. O princípio da anterioridade tributária, previsto no art. 150, II, b, e c, da Constituição Federal, prevê a impossibilidade da cobrança de tributos instituídos no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou e, ainda, constitui limitação tributária que consubstancia garantia individual da segurança do contribuinte. 2. Ante a instituição do ICMS-Difal por meio da LC 190/2022, em observância ao Tema n.



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

1093 de repercussão geral, constata-se a instituição de novo tributo que demanda a observância da anterioridade anual e nonagesimal. 3.

Embora aplicável a Lei Estadual n. 3.699-05, que regulamenta a incidência do ICMS-Difal no âmbito do Estado de Rondônia, por analogia ao já decidido no Tema 1.094 de repercussão geral, a legislação estadual fica subordinada à produção de efeitos da lei complementar nacional para dar ensejo à cobrança do diferencial de alíquota. 4. Recurso que se dá provimento para determinar a incidência da anterioridade de exercício. APELAÇÃO CÍVEL, Processo nº 7019450-46.2022.822.0001, Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia, 2ª Câmara Especial, Relator (a) do Acórdão: Des. Hiram Souza Marques, Data de julgamento: 24/03/2023 (TJ-RO - AC: 70194504620228220001, Relator: Des. Hiram Souza Marques, Data de Julgamento: 24/03/2023) (grifo nosso)

Diante do exposto, requer que seja provido integralmente o presente recurso a fim de que seja decretada a improcedência do Auto de Infração nº 20222906700056 aqui contestado, tendo em vista que a acusação fiscal se baseia na Lei Complementar 190 de 2022, cujos efeitos só terão início a partir do ano de 2023, conforme decidido recentemente em sede de Acórdão proferido nos autos do MS nº 7005736-19.2022.8.22.0001 impetrado por esta Recorrente, certo que a autuação é irregular e viola decisão judicial de segundo grau, posto que devem ser respeitados os princípios da anterioridade anual e nonagesimal, arquivando-se o processo administrativo, com a devida baixa, conforme estabelece o artigo 156, inciso IX, do CTN, bem como que o envio de comunicações, notificações e intimações expedidas sejam endereçadas para o endereço da contribuinte e também para o endereço de seus patronos indicados abaixo.

Breve relatório.

FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO.

Destarte, a Procuradoria do Estado de Rondônia, inconformada com o r. decisum de 2º Grau de Jurisdição interpôs Recurso Extraordinário, mormente face ao recente entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre o tema em questão. Vide:



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

O Supremo Tribunal Federal (STF) julgou as Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) 7066, 7070 e 7078 em 29 de novembro de 2023. As ações questionavam a cobrança do diferencial de alíquotas (Difal) do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) em operações interestaduais com destino a não contribuintes do imposto.

Entendimento do STF

O STF decidiu que é constitucional a cobrança do Difal do ICMS pelos estados nas vendas interestaduais para não contribuintes, desde que respeitado o prazo de 90 dias após a publicação da Lei Complementar (LC) 190/2022. Essa lei, que regulamenta a cobrança do Difal, foi publicada em 05 de janeiro de 2022.

Tese fixada pelo STF

"É constitucional a cobrança do diferencial de alíquota do ICMS - Difal, introduzida pela Lei Complementar nº 190/2022, nas operações interestaduais de venda a consumidor final não contribuinte do imposto, desde que respeitado o prazo de 90 dias, previsto no artigo 150, III, 'c', da Constituição Federal."

Impacto da decisão

A decisão do STF pacificou o entendimento sobre a cobrança do Difal do ICMS, garantindo que os estados possam arrecadar esse imposto. No entanto, a decisão também estabeleceu um prazo de 90 dias após a publicação da LC 190/2022 para que a cobrança seja válida, o que pode ter gerado algum impacto financeiro para os estados no período anterior a essa data.

Outras informações relevantes:



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

As ADIs 7066, 7070 e 7078 foram propostas por diferentes entidades, como a Associação Brasileira da Indústria de Máquinas e Equipamentos (Abimaq) e o estado de Rondônia.

Os ministros do STF debateram longamente a questão do Difal do ICMS, e a decisão final foi tomada por maioria.

A decisão do STF tem repercussão geral, ou seja, se aplica a todos os casos semelhantes que tramitam na Justiça.

Depreende-se das provas colacionadas ao processo pela recorrente que a r. decisão do Desembargador que apreciou a matéria e julgou monocraticamente e datada de 31/01/2023, já o Supremo Tribunal Federal (STF) julgou as Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) 7066, 7070 e 7078 em 29 de novembro de 2023. Logo, deduz-se que muito provavelmente caso a decisão tivesse sido proferida após a manifestação do STF o desfecho final, poderia ser outro.

Nesse sentido, em face do Recurso Extraordinário os autos foram encaminhados para o Gabinete Presidência do TJRO que proferiu a seguinte decisão:

Classe: Apelação Cível
Polo Ativo: CM HOSPITALAR S.A.
ADVOGADOS DO APELANTE: MARCELO AUGUSTO GOMES DA ROCHA, OAB nº SP314665A, CELSO CORDEIRO DE ALMEIDA E SILVA, OAB nº SP161995A, SAULO VINICIUS DE ALCANTARA, OAB nº MG88247A
Polo Passivo: ESTADO DE RONDÔNIA
ADVOGADO DO APELADO: PROCURADORIA GERAL DO ESTADO DE RONDÔNIA

DECISÃO

Verifica-se que a controvérsia contida nestes autos está em discussão no Supremo Tribunal Federal sob a sistemática de repercussão geral (**TEMA 1268/STF**: Incidência da regra da anterioridade anual e nonagesimal na cobrança do ICMS com diferencial de alíquota (DIFAL) decorrente de operações interestaduais envolvendo consumidores finais não contribuintes do imposto, após a entrada em vigor da Lei Complementar 190/2022).

Ante a pendência de julgamento do tema em questão, determino a baixa dos autos à Coordenadoria Cível - CPEZG, onde deverão permanecer sobrestados até o pronunciamento final pela Suprema Corte, nos termos do art. 1.030, III, do Código de Processo Civil.

Intime-se.

Porto Velho - RO, 9 de fevereiro de 2024.

Raduan Miguel Filho
Presidente



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

Pois bem. No caso concreto, depreende-se que o sujeito passivo promoveu a saída de mercadoria com destino a consumidor final não contribuinte (FUNDO ESTADUAL DE SAUDE), que a passagem pelo Posto Fiscal de Vilhena se deu no dia 06/11/2022, bem como a nota fiscal em comento datada de 01/11/2022, com alíquota de 12% da origem, considerando que alíquota interna é de 17,5%, cabendo ao estado de destinatário o DIFAL de 5,5%. Destarte, consta no campo informações complementares das referidas notas fiscais que o DIFAL não devido a unidade federada de destino a partir de 01/01/2022. Provavelmente, por conta desse entendimento o sujeito passivo não realizou o pagamento, tampouco o depósito judicial.

Nesse sentido, considerando que as NFs foram emitidas em 01/11/2022, ou seja, após 05/04/2022, comprova-se a observância ao princípio nonagesimal da “Vacatio legis”, conforme preconizado no art. 3º da Lei Complementar 190/2022. Portanto, no presente caso é devido o ICMS DIFAL.

Vale ressaltar, que o auto de infração se encontra perfeitamente lavrado em consonância com o disposto no art. 100 da Lei 688/96.

Ante todo o exposto, conheço do Recurso de Voluntário para ao final negar-lhe provimento no sentido de manter a r. decisão que julgou **PROCEDENTE** o auto de infração e declarou **DEVIDO** o crédito tributário original no valor de R\$ 13.220,43.

É como VOTO!

Porto Velho-RO, 18 de fevereiro de 2025.

Juarez Barreto Macedo Junior
RELATOR/JULGADOR

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

PROCESSO : 20222906700056 - E-PAT: 021.518
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 076/2023
RECORRENTE : CM HOSPITALAR S.A.
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : JUAREZ BARRETO MACEDO JÚNIOR

ACÓRDÃO Nº 018/2025/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : **ICMS/MULTA – DEIXAR DE RECOLHER O IMPOSTO DEVIDO AO ESTADO DE RONDÔNIA (EC 87/15) – OCORRÊNCIA** – Restou comprovado que o sujeito passivo efetuou operação interestadual com mercadorias destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS. O fato gerador ocorreu em 06/11/2022, em consonância a edição da Lei Complementar n. 190/2022, que fixou seus efeitos a partir de 05/04/2022, estando abarcada sob o manto do princípio da Anterioridade Nonagesimal, “*vacatio legis*”, conforme disposto no art. 150, III, alínea “c” da CF e ratificado pelo STF no julgamento das ADIs 7066,7070 e 7078 em 29/11/2023. Infração não ilidida. Exigência suspensa até decisão do processo judicial (7005736-19.2022.8.22.0001) Mantida decisão de procedência do auto de infração. Recurso voluntario 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** 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 DO LANÇAMENTO: 06/11/2022: R\$ 13.220,43

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

TATE, Sala de Sessões, 18 de fevereiro de 2025.

Fabiano Emanuel F. Caetano
Presidente

Juarez Barreto Macedo Junior
Julgador/Relator