



Número: **0804974-17.2022.8.14.0000**

Classe: **AGRAVO DE INSTRUMENTO**

Órgão julgador colegiado: **2ª Turma de Direito Público**

Órgão julgador: **Desembargador LUIZ GONZAGA DA COSTA NETO**

Última distribuição : **13/04/2022**

Valor da causa: **R\$ 0,00**

Processo referência: **0814084-44.2021.8.14.0301**

Assuntos: **1/3 de férias**

Segredo de justiça? **NÃO**

Justiça gratuita? **NÃO**

Pedido de liminar ou antecipação de tutela? **SIM**

Partes		Procurador/Terceiro vinculado	
ESTADO DO PARÁ (AGRAVANTE)			
CIL COMERCIO DE INFORMATICA LTDA (AGRAVADO)		HUGO MACHADO GUEDES ALCOFORADO (ADVOGADO)	
Documentos			
Id.	Data	Documento	Tipo
13493765	03/04/2023 17:12	Acórdão	Acórdão
13297337	03/04/2023 17:12	Relatório	Relatório
13297339	03/04/2023 17:12	Voto do Magistrado	Voto
13297341	03/04/2023 17:12	Ementa	Ementa



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ

AGRAVO DE INSTRUMENTO (202) - 0804974-17.2022.8.14.0000

AGRAVANTE: ESTADO DO PARÁ

AGRAVADO: CIL COMERCIO DE INFORMATICA LTDA

RELATOR(A): Desembargador LUIZ GONZAGA DA COSTA NETO

EMENTA

EMENTA: AGRAVO INTERNO EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA. DIFAL DE ICMS. LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº190/2022. REGRAS GERAIS DE APLICAÇÃO DO IMPOSTO. OBSERVÂNCIA DA ANTERIORIDADE ANUAL. DESNECESSIDADE. INEXISTÊNCIA DE CRIAÇÃO OU AUMENTO DE IMPOSTO. MANTIDA A DECISÃO AGRAVADA. RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO

1. Restou sedimentado pela Suprema Corte Tema 1094, a constitucionalidade da incidência de ICMS sobre operações interestaduais para consumidor final não contribuinte, sendo editada Lei Complementar Estadual 190/2020 para regulamentar a cobrança do imposto.

2. Recurso conhecido e improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores, integrantes da 2.^a Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado, à unanimidade, **CONHECER E NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO**, nos termos do voto do



Desembargador Relator.

Plenário Virtual do Tribunal de Justiça do Estado do Pará.

Julgamento presidido pelo Excelentíssimo Senhor Des. Mairton Marques Carneiro.

Belém, data registrada no sistema.

DES. **LUIZ GONZAGA DA COSTA NETO**

RELATOR

RELATÓRIO

Tratam os presentes autos de **AGRAVO INTERNO EM AGRAVO DE INSTRUMENTO** interposto por **CIL COMERCIO DE INFORMATICA LTDA**, em desfavor da decisão monocrática proferida por este Relator ao Id. 10612280, por meio da qual conheci do recurso e dei provimento, nos autos do Mandado de Segurança (Processo nº 0814084-44.2021.8.14.0301).

Inconformado, o agravante alega que o requisito para a concessão da tutela recursal é latente, qual seja a *“difícil e incerta reparação em face da exigência indevida do recolhimento do DIFAL-ICMS durante o presente exercício”*.

Ademais, aduz com base no art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c” da Constituição Federal (CF), ao caso em questão, *“deve considerar o princípio da anterioridade do exercício, motivo pelo qual essa Colenda Câmara deverá manter a decisão interlocutória proferida pelo Juízo a quo e, conseqüentemente, suspender a exigibilidade do Difal durante o exercício de 2022”*.

Ante esses argumentos, requer que seja dado provimento ao presente recurso de agravo interno.

Foram apresentadas contrarrazões ao id.10832740.

É o suficiente relatório.

VOTO

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, conheço do presente agravo interno e passo a proferir o voto.

De início e sem delongas, afirmo que não há razões para alterar o *decisum* agravado, eis que, além de devidamente fundamentado, apresenta-se em sintonia com as jurisprudências das Cortes Superiores.

Cediço que o deferimento de medida liminar em mandado de segurança exige a probabilidade do direito alegado e o perigo de dano ou risco ao resultado útil do processo, não me parecendo



presente, no caso em tela, o *fumus boni iuris* para a concessão de liminar em favor da agravante. Tenho isso porque, a matéria em discussão foi submetida à apreciação da Suprema Corte, no julgamento vinculante sob a sistemática da repercussão geral do TEMA 1093 (RE nº 1287019/DF), sendo fixada a tese de que: “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe a edição de lei complementar veiculando normas gerais”.

Releva destacar, por oportuno, que no aludido julgamento do Tema 1093, o C. STF não declarou a inconstitucionalidade das leis estaduais que regulavam a matéria, modulando os efeitos de tal decisão para o exercício financeiro de 2022, salvo limitadas exceções, como forma de evitar a solução de continuidade dessa cobrança.

Eis a ementa do precedente vinculante:

EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Emenda Constitucional nº 87/2015.

ICMS. Operações e prestações em que haja a destinação de bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em estado distinto daquele do remetente. Inovação constitucional. Matéria reservada a lei complementar (art. 146, I e III, a e b; e art. 155, § 2º, XII, a, b, c, d e i, da CF/88). Cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/15. Inconstitucionalidade.

Tratamento tributário diferenciado e favorecido destinado a microempresas e empresas de pequeno porte. Simples Nacional. Matéria reservada a lei complementar (art. 146, III, d, e parágrafo único, da CF/88). Cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15. Inconstitucionalidade.

1. A EC nº 87/15 criou nova relação jurídico-tributária entre o remetente do bem ou serviço (contribuinte) e o estado de destino nas operações com bens e serviços destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS. O imposto incidente nessas operações e prestações, que antes era devido totalmente ao estado de origem, passou a ser dividido entre dois sujeitos ativos, cabendo ao estado de origem o ICMS calculado com base na alíquota interestadual e ao estado de destino, o diferencial entre a alíquota interestadual e sua alíquota interna.

2. Convênio interestadual não pode suprir a ausência de lei complementar dispendo sobre obrigação tributária, contribuintes, bases de cálculo/alíquotas e créditos de ICMS nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto, como fizeram as cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/15.

3. A cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, ao determinar a extensão da sistemática da EC nº 87/2015 aos optantes do Simples Nacional, adentra no campo material de incidência da LC nº 123/06, que estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte, à luz do art. 146, inciso III, d, e parágrafo único, da Constituição Federal.

4. Tese fixada para o Tema nº 1.093: “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”.

5. Recurso extraordinário provido, assentando-se a invalidade da cobrança do diferencial de alíquota do ICMS, na forma do Convênio nº 93/1, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte.

6. Modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado, de modo que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão deverá produzir efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, cujos efeitos deverão retroagir à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. Ficam ressalvadas da modulação as ações judiciais em curso.



(RE 1287019, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-099 DIVULG 24-05-2021 PUBLIC 25-05-2021)

Do inteiro teor deste julgado, impende destacar trecho do voto do Min. Dias Toffoli quanto a validade das Leis Estaduais sobre o tema que foram editadas posteriormente à Emenda Constitucional nº 87/2015, porém sustada a eficácia até a edição da Lei Complementar Federal, senão vejamos:

"(...) as leis estaduais ou do Distrito Federal editadas após a EC 87/15 que preveem o ICMS correspondente ao diferencial de alíquota nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto são válidas, mas não produzem efeitos enquanto não for editada lei complementar dispondo sobre o assunto. (...)"

Nesse aspecto, foi invocada pelo Ministro Dias Toffoli a aplicação da orientação firmada no julgamento do Tema 1094 pelo STF (RE nº 1221330/SP) com a seguinte ementa:

Ementa: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TEMA 1094 DA REPERCUSSÃO GERAL. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS INCIDENTE NA IMPORTAÇÃO DE BENS E MERCADORIAS, POR PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA, COM BASE EM LEI ESTADUAL EDITADA POSTERIORMENTE À PROMULGAÇÃO DA EC Nº 33/2001, PORÉM ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 114/2002. POSSIBILIDADE.

1. A jurisprudência desta CORTE, no julgamento do RE 439.796-RG (Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, Tema 171), fixou a orientação de que, "após a Emenda Constitucional 33/2001, é constitucional a incidência de ICMS sobre operações de importação efetuadas por pessoa, física ou jurídica, que não se dedica habitualmente ao comércio ou à prestação de serviços". 2. Tal imposição tributária depende da edição de lei complementar federal; publicada em 17/12/2002, a Lei Complementar 114 supriu esta exigência. 3. As leis ordinárias estaduais que previram o tributo após a Emenda 33/2001 e antes da entrada em vigor da LC 114/2002 são válidas, mas produzem efeitos apenas a contar da vigência da referida lei complementar. 4. No caso concreto, o tributo é constitucional e legalmente devido com base na Lei Estadual 11.001/2001, cuja eficácia teve início após a edição da LC 114/2002. 5. Recurso Extraordinário a que se dá provimento, de modo a denegar a segurança, restabelecendo a sentença de primeiro grau. Atribuída repercussão geral a esta matéria constitucional e fixada a seguinte tese de julgamento: "I - Após a Emenda Constitucional 33/2001, é constitucional a incidência de ICMS sobre operações de importação efetuadas por pessoa, física ou jurídica, que não se dedica habitualmente ao comércio ou à prestação de serviços, devendo tal tributação estar prevista em lei complementar federal. II - As leis estaduais editadas após a EC 33/2001 e antes da entrada em vigor da Lei Complementar 114/2002, com o propósito de impor o ICMS sobre a referida operação, são válidas, mas produzem efeitos somente a partir da vigência da LC 114/2002"

(RE 1221330, Relator(a): LUIZ FUX, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 16/06/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-204 DIVULG 14-08-2020 PUBLIC 17-08-2020)

É dizer, então, que as Leis Estaduais e Distritais posteriores à EC nº 87/2015 são constitucionais, necessitando somente de Lei Complementar Federal como condição de eficácia, o que foi atendido pela edição da LC nº 190/2022.

Nesse ponto, cabe frisar que o DIFAL de ICMS consta na Constituição Federal desde a Emenda Constitucional nº 87 de 16 de abril de 2015, a qual, como forma de corrigir distorções de arrecadação, alterou o §2º do art. 155 da Constituição Federal e incluiu o artigo 99 no ADCT. Tanto que o art. 155, §2º, VII da Constituição Federal define a quem cabe a diferença de alíquota.



Com efeito, foi promulgada em 04/01/2022, a Lei Complementar Federal nº 190/2022 dispondendo acerca das normas gerais sobre o ICMS/DIFAL, a qual estabelece expressamente em seu artigo 3º que entra em vigor na data da sua publicação, observado quanto à produção de efeitos, o disposto no artigo 150, inciso III, alínea c, da CF/88 que trata da anterioridade nonagesimal. Especificamente no Estado do Pará, a cobrança do DIFAL nas operações destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS está instituída pela Lei Estadual nº 8.315/2015, de 03 de dezembro de 2015, portanto, posterior à EC nº 87/2015.

Incontroverso que a competência para legislar sobre o ICMS é dos Estados da Federação e nesse sentido a Lei Estadual nº 8.315/15 já está há anos em vigor, dependendo sua aplicação apenas da edição da Lei Complementar Federal que não institui o imposto, mas apenas define as características gerais a serem observadas pela lei estadual.

Penso que no caso em tela, o princípio da anterioridade anual e nonagesimal devem ser observados em relação às normas instituidoras do tributo e não em relação à norma que veicula normas gerais, conforme se infere do artigo 150, III, alíneas b e c da CF/88 que se reporta à lei instituidora.

Assim, uma vez preservada a validade da legislação estadual já editada, resulta que a anterioridade anual guarda direta relação com a Lei Estadual nº 8.315/15 que é a que efetivamente instituiu o DIFAL no âmbito do Estado do Pará e não propriamente com a Lei Complementar nº 190/2022 que trouxe as regras gerais para a cobrança desse tributo. Em síntese, se a Lei Estadual nº 8.315/15 é posterior à vigência da EC nº 87/2015 e se, como já salientado, no Tema 1093 ficou afirmada a validade das leis estaduais e distritais já editadas, as quais, contudo, ficaram sem produzir efeitos até a edição de lei complementar nacional, uma vez editada a Lei Complementar nº 190/2022 é possível compreender, como sustentou o agravado, que se tem por atendida a condição de eficácia faltante, mostrando-se relevante as razões recursais quanto a não comprovação do fumus boni iuris.

Como se não bastasse, no que concerne à questão da anterioridade da LC nº 190/22, destaco que a questão foi recentemente apreciada no âmbito das ADIs nº 7066, 7070 e 7075, com destaque para trecho da decisão cautelar proferida pelo Ministro Alexandre de Moraes: **“Trata-se de um conjunto de Ações Direta de Inconstitucionalidade, todas com pedido de medida cautelar, propostas pela Associação Brasileira da Indústria de Máquinas e Equipamentos, ABIMAQ (ADI 7066), pelo Governador do Estado de Alagoas (ADI 7070), pelo Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Produtos Siderúrgicos, SINDISIDER (ADI 7075) e pelo Governador do Estado do Ceará (ADI 7078), nas quais se questiona a Lei Complementar 190/2022, no que altera a Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir) para tratar da cobrança do ICMS nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, em vista do que foi decidido pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL no julgamento da ADI 5469, no sentido de que as alterações da Emenda Constitucional 87/2015 dependeriam de regulamentação por lei complementar (...)**

Requer a concessão de medida cautelar para suspender de imediato os efeitos da LC 190/2022 e, ao final, seja conferida ao dispositivo impugnado interpretação conforme à Constituição Federal, sem redução de texto, para determinar a observância, quanto à produção dos efeitos da LC 190/2022, dos preceitos inscritos no art. 150, III, “b” e “c”, da CF.(...)

Na presente hipótese, ainda em sede de cognição sumária, fundada em mero juízo de probabilidade, entendo AUSENTES os requisitos necessários para a concessão da medida liminar pleiteada por todos os Requerentes. (...)

A EC 87/2015, frise-se, estendeu a sistemática de aplicação do diferencial de alíquota do ICMS em



operações e prestações que destinassem bens e serviços a consumidor final contribuinte para aqueles também não contribuintes, especialmente – ponto em que havia a necessidade de adequação legislativa – nas operações interestaduais provenientes do comércio eletrônico. Nesse cenário, houve a estipulação de novas regras de divisão de receitas do ICMS na circulação interestadual de mercadorias e serviços, sem o propósito de elevar o ônus fiscal a cargo do contribuinte. Como mencionado, as alterações no texto constitucional visaram a conciliar um conflito entre as Fazendas dos Estados, sem repercussão fiscal e econômica sobre os sujeitos passivos da tributação.

Deve-se reconhecer que a compreensão majoritária da CORTE no julgamento do RE 1.287.019-RG e ADI 5469 apontou a impossibilidade de que tais alterações normativas se consolidassem no mundo jurídico apenas com a normatividade estabelecida na própria Constituição, sendo necessária a edição de lei complementar pelo Congresso Nacional para a regularização do novo arranjo fiscal relacionado à sujeição ativa do ICMS nas operações em questão (divisão da arrecadação na operações interestaduais destinadas a consumidor não contribuinte).

A conclusão daquele julgamento, entretanto, não parece ser suficiente para impor a incidência do princípio da anterioridade, como apontado pela Consultoria-Geral da União, em informações acostadas aos autos da ADI 7066 pelo Presidente da República (doc. 119), (...)

As hipóteses são distintas, pois uma coisa é averiguar se a cobrança do DIFAL atrairia a incidência do art. 146, da CF, em vista da alegação de se tratar de “norma geral de direito tributário”, por regular uma relação entre sujeitos antes não diretamente vinculados (contribuinte e Fazenda do Estado de destino da mercadoria); questão diversa, e mais específica, é definir se a regulamentação do DIFAL pela LC 190/2022 importou naquilo que o art. 150, III, “b”, da CF, menciona como “lei que os instituiu ou aumentou”, referindo-se a “tributos” que se pretenda cobrar no mesmo exercício; o que, nesse juízo de cognição sumária não parece ter ocorrido. O princípio da anterioridade de exercício posto no art. 150, III, “b”, da CF, é, notadamente, um instrumento constitucional de limitação do poder de tributar, pelo qual, em regra, nenhum tributo, seja da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, poderá ser cobrado no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a Lei que o instituiu ou aumentou, tendo por finalidade evitar a surpresa do contribuinte em relação a uma nova cobrança ou um valor maior, não previsto em seu orçamento doméstico.

A LC 190/2022 não modificou a hipótese de incidência, tampouco da base de cálculo, mas apenas a destinação do produto da arrecadação, por meio de técnica fiscal que atribuiu a capacidade tributária ativa a outro ente político – o que, de fato, dependeu de regulamentação por lei complementar – mas cuja eficácia pode ocorrer no mesmo exercício, pois não corresponde a instituição nem majoração de tributo.

A qualificação da incidência do DIFAL em operações interestaduais como nova relação tributária (entre o contribuinte e a Fazenda do Estado de destino) não é capaz de mitigar o fato de que a EC 87/2015 (e a LC 190/2022, conseqüentemente) preservou a esfera jurídica do contribuinte, fracionando o tributo antes devido integralmente ao Estado produtor (alíquota interna) em duas parcelas devidas a entes diversos. (...)

Em momento algum houve agravamento da situação do contribuinte a exigir a incidência da garantia constitucional prevista no referido artigo 150, III, “b” da Constituição Federal, uma vez que, a nova norma jurídica não o prejudica, ou sequer o surpreende, como ocorre com a alteração na sujeição ativa do tributo promovida pela LC 190/2022 (EC 87/2015). (...)

Dessa maneira, em sede de cognição sumária, não se constata a presença do fumus boni juris a justificar a suspensão da eficácia da norma impugnada.

Em relação ao pedido de medida cautelar formulado pelos Estados de Alagoas e Ceará quanto ao art. 3º da LC 190/2022, no que faz referência ao art. 150, III, “c”, da CF, deve-se reconhecer que o decurso de mais de 90 dias desde a edição da norma descaracteriza a presença do requisito do periculum in mora, necessário para a apreciação desse pedido em sede provisória.

Diante do exposto: (a) JULGO EXTINTO o processo, sem solução de mérito, com base no art. 21, IX, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal e no art. 485, VI, do Código de Processo Civil de 2015, relativamente à ADI 7075, proposta pelo SINDISIDER; (b) INDEFIRO AS MEDIDAS CAUTELARES requeridas na ADI 7066, proposta pela ABIMAQ, bem como aquelas pleiteadas pelos Governadores dos



Estados de Alagoas e do Ceará, respectivamente, nas ADIs 7070 e 7078.
(ADI 7070. Relator: Min. Alexandre de Moraes. Julgamento: 17/05/2022. Publicação: 19/05/2022.)

Logo, com a entrada em vigor a Lei Complementar nº 190/2022, parece-me evidenciado que a cobrança do DIFAL pelo Estado do Pará passa a ser legal, tendo em vista a validade das Leis estaduais, anteriormente reconhecida pelo STF e quanto à anterioridade de exercício financeiro, entendendo não ser o caso de sua aplicação no caso aqui debatido, porquanto não houve aumento nem criação de novos impostos, já que o DIFAL foi criado após a aprovação da EC 87/15 pela Lei Estadual Paraense, não sendo dessa maneira comprovada a presença de probabilidade do direito para deferimento de liminar.

Além do mais, também não identifico de plano, salvo melhor juízo posterior, a comprovação da existência de dano irreparável ou de difícil reparação ao agravante que justifique o afastamento da presunção de legitimidade da atividade tributária estadual para deferimento da medida liminar pelo juízo a quo.

Acrescento, ainda, que, se posteriormente, na eventualidade de ser declarada a necessidade de observância à anterioridade anual pelo STF quando do julgamento da ADI 7066, eventual recolhimento de valores poderá certamente ser compensado, não vislumbrando que o indeferimento da liminar pleiteada possa resultar ineficácia da tutela ou prejuízo ao resultado útil ao processo.

Dessa forma, irrepreensíveis os termos da decisão monocrática agravada, uma vez amparada no entendimento consolidado das Cortes Superiores.

Ante o exposto, inexistindo novas circunstâncias fáticas e jurídicas para alteração do *decisum* impugnado, **CONHEÇO DO AGRAVO INTERNO e NEGO-LHE PROVIMENTO**, mantendo inalterada a decisão agravada em todos os seus termos.

É como voto.

Belém, data registrada no sistema.

DES. LUIZ GONZAGA DA COSTA NETO

RELATOR

Belém, 03/04/2023



Tratam os presentes autos de **AGRAVO INTERNO EM AGRAVO DE INSTRUMENTO** interposto por **CIL COMERCIO DE INFORMATICA LTDA**, em desfavor da decisão monocrática proferida por este Relator ao Id. 10612280, por meio da qual conheci do recurso e dei provimento, nos autos do Mandado de Segurança (Processo nº 0814084-44.2021.8.14.0301).

Inconformado, o agravante alega que o requisito para a concessão da tutela recursal é latente, qual seja a *“difícil e incerta reparação em face da exigência indevida do recolhimento do DIFAL-ICMS durante o presente exercício”*.

Ademais, aduz com base no art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c” da Constituição Federal (CF), ao caso em questão, *“deve considerar o princípio da anterioridade do exercício, motivo pelo qual essa Colenda Câmara deverá manter a decisão interlocutória proferida pelo Juízo a quo e, conseqüentemente, suspender a exigibilidade do Difal durante o exercício de 2022”*.

Ante esses argumentos, requer que seja dado provimento ao presente recurso de agravo interno.

Foram apresentadas contrarrazões ao id.10832740.

É o suficiente relatório.



Preenchidos os requisitos de admissibilidade, conheço do presente agravo interno e passo a proferir o voto.

De início e sem delongas, afirmo que não há razões para alterar o *decisum* agravado, eis que, além de devidamente fundamentado, apresenta-se em sintonia com as jurisprudências das Cortes Superiores.

Cediço que o deferimento de medida liminar em mandado de segurança exige a probabilidade do direito alegado e o perigo de dano ou risco ao resultado útil do processo, não me parecendo presente, no caso em tela, o *fumus boni iuris* para a concessão de liminar em favor da agravante. Tenho isso porque, a matéria em discussão foi submetida à apreciação da Suprema Corte, no julgamento vinculante sob a sistemática da repercussão geral do TEMA 1093 (RE nº 1287019/DF), sendo fixada a tese de que: “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe a edição de lei complementar veiculando normas gerais”.

Releva destacar, por oportuno, que no aludido julgamento do Tema 1093, o C. STF não declarou a inconstitucionalidade das leis estaduais que regulavam a matéria, modulando os efeitos de tal decisão para o exercício financeiro de 2022, salvo limitadas exceções, como forma de evitar a solução de continuidade dessa cobrança.

Eis a ementa do precedente vinculante:

EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Emenda Constitucional nº 87/2015.

ICMS. Operações e prestações em que haja a destinação de bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em estado distinto daquele do remetente. Inovação constitucional. Matéria reservada a lei complementar (art. 146, I e III, a e b; e art. 155, § 2º, XII, a, b, c, d e i, da CF/88). Cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/15. Inconstitucionalidade.

Tratamento tributário diferenciado e favorecido destinado a microempresas e empresas de pequeno porte. Simples Nacional. Matéria reservada a lei complementar (art. 146, III, d, e parágrafo único, da CF/88). Cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15. Inconstitucionalidade.

1. A EC nº 87/15 criou nova relação jurídico-tributária entre o remetente do bem ou serviço (contribuinte) e o estado de destino nas operações com bens e serviços destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS. O imposto incidente nessas operações e prestações, que antes era devido totalmente ao estado de origem, passou a ser dividido entre dois sujeitos ativos, cabendo ao estado de origem o ICMS calculado com base na alíquota interestadual e ao estado de destino, o diferencial entre a alíquota interestadual e sua alíquota interna.

2. Convênio interestadual não pode suprir a ausência de lei complementar dispendo sobre obrigação tributária, contribuintes, bases de cálculo/alíquotas e créditos de ICMS nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto, como fizeram as cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/15.

3. A cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, ao determinar a extensão da sistemática da EC nº 87/2015 aos optantes do Simples Nacional, adentra no campo material de incidência da LC nº 123/06, que estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte, à luz do art. 146, inciso III, d, e parágrafo único, da Constituição Federal.

4. Tese fixada para o Tema nº 1.093: “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”.

5. Recurso extraordinário provido, assentando-se a invalidade da cobrança do diferencial de alíquota do ICMS, na forma do Convênio nº 93/1, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte.

6. Modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda,



terceira, sexta e nona do convênio questionado, de modo que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão deverá produzir efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, cujos efeitos deverão retroagir à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. Ficam ressalvadas da modulação as ações judiciais em curso.

(RE 1287019, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-099 DIVULG 24-05-2021 PUBLIC 25-05-2021)

Do inteiro teor deste julgado, impende destacar trecho do voto do Min. Dias Toffoli quanto a validade das Leis Estaduais sobre o tema que foram editadas posteriormente à Emenda Constitucional nº 87/2015, porém sustada a eficácia até a edição da Lei Complementar Federal, senão vejamos:

"(...) as leis estaduais ou do Distrito Federal editadas após a EC 87/15 que preveem o ICMS correspondente ao diferencial de alíquota nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto são válidas, mas não produzem efeitos enquanto não for editada lei complementar dispondo sobre o assunto. (...)"

Nesse aspecto, foi invocada pelo Ministro Dias Toffoli a aplicação da orientação firmada no julgamento do Tema 1094 pelo STF (RE nº 1221330/SP) com a seguinte ementa:

Ementa: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TEMA 1094 DA REPERCUSSÃO GERAL. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS INCIDENTE NA IMPORTAÇÃO DE BENS E MERCADORIAS, POR PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA, COM BASE EM LEI ESTADUAL EDITADA POSTERIORMENTE À PROMULGAÇÃO DA EC Nº 33/2001, PORÉM ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 114/2002. POSSIBILIDADE.

1. A jurisprudência desta CORTE, no julgamento do RE 439.796-RG (Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, Tema 171), fixou a orientação de que, "após a Emenda Constitucional 33/2001, é constitucional a incidência de ICMS sobre operações de importação efetuadas por pessoa, física ou jurídica, que não se dedica habitualmente ao comércio ou à prestação de serviços". 2. Tal imposição tributária depende da edição de lei complementar federal; publicada em 17/12/2002, a Lei Complementar 114 supriu esta exigência. 3. As leis ordinárias estaduais que previram o tributo após a Emenda 33/2001 e antes da entrada em vigor da LC 114/2002 são válidas, mas produzem efeitos apenas a contar da vigência da referida lei complementar. 4. No caso concreto, o tributo é constitucional e legalmente devido com base na Lei Estadual 11.001/2001, cuja eficácia teve início após a edição da LC 114/2002. 5. Recurso Extraordinário a que se dá provimento, de modo a denegar a segurança, restabelecendo a sentença de primeiro grau. Atribuída repercussão geral a esta matéria constitucional e fixada a seguinte tese de julgamento: "I - Após a Emenda Constitucional 33/2001, é constitucional a incidência de ICMS sobre operações de importação efetuadas por pessoa, física ou jurídica, que não se dedica habitualmente ao comércio ou à prestação de serviços, devendo tal tributação estar prevista em lei complementar federal. II - As leis estaduais editadas após a EC 33/2001 e antes da entrada em vigor da Lei Complementar 114/2002, com o propósito de impor o ICMS sobre a referida operação, são válidas, mas produzem efeitos somente a partir da vigência da LC 114/2002"

(RE 1221330, Relator(a): LUIZ FUX, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 16/06/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-204 DIVULG 14-08-2020 PUBLIC 17-08-2020)

É dizer, então, que as Leis Estaduais e Distritais posteriores à EC nº 87/2015 são constitucionais,



necessitando somente de Lei Complementar Federal como condição de eficácia, o que foi atendido pela edição da LC nº 190/2022.

Nesse ponto, cabe frisar que o DIFAL de ICMS consta na Constituição Federal desde a Emenda Constitucional nº 87 de 16 de abril de 2015, a qual, como forma de corrigir distorções de arrecadação, alterou o §2º do art. 155 da Constituição Federal e incluiu o artigo 99 no ADCT. Tanto que o art. 155, §2º, VII da Constituição Federal define a quem cabe a diferença de alíquota.

Com efeito, foi promulgada em 04/01/2022, a Lei Complementar Federal nº 190/2022 dispendo acerca das normas gerais sobre o ICMS/DIFAL, a qual estabelece expressamente em seu artigo 3º que entra em vigor na data da sua publicação, observado quanto à produção de efeitos, o disposto no artigo 150, inciso III, alínea c, da CF/88 que trata da anterioridade nonagesimal. Especificamente no Estado do Pará, a cobrança do DIFAL nas operações destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS está instituída pela Lei Estadual nº 8.315/2015, de 03 de dezembro de 2015, portanto, posterior à EC nº 87/2015.

Incontroverso que a competência para legislar sobre o ICMS é dos Estados da Federação e nesse sentido a Lei Estadual nº 8.315/15 já está há anos em vigor, dependendo sua aplicação apenas da edição da Lei Complementar Federal que não institui o imposto, mas apenas define as características gerais a serem observadas pela lei estadual.

Penso que no caso em tela, o princípio da anterioridade anual e nonagesimal devem ser observados em relação às normas instituidoras do tributo e não em relação à norma que veicula normas gerais, conforme se infere do artigo 150, III, alíneas b e c da CF/88 que se reporta à lei instituidora.

Assim, uma vez preservada a validade da legislação estadual já editada, resulta que a anterioridade anual guarda direta relação com a Lei Estadual nº 8.315/15 que é a que efetivamente instituiu o DIFAL no âmbito do Estado do Pará e não propriamente com a Lei Complementar nº 190/2022 que trouxe as regras gerais para a cobrança desse tributo.

Em síntese, se a Lei Estadual nº 8.315/15 é posterior à vigência da EC nº 87/2015 e se, como já salientado, no Tema 1093 ficou afirmada a validade das leis estaduais e distritais já editadas, as quais, contudo, ficaram sem produzir efeitos até a edição de lei complementar nacional, uma vez editada a Lei Complementar nº 190/2022 é possível compreender, como sustentou o agravado, que se tem por atendida a condição de eficácia faltante, mostrando-se relevante as razões recursais quanto a não comprovação do *fumus boni iuris*.

Como se não bastasse, no que concerne à questão da anterioridade da LC nº 190/22, destaco que a questão foi recentemente apreciada no âmbito das ADIs nº 7066, 7070 e 7075, com destaque para trecho da decisão cautelar proferida pelo Ministro Alexandre de Moraes:

“Trata-se de um conjunto de Ações Direta de Inconstitucionalidade, todas com pedido de medida cautelar, propostas pela Associação Brasileira da Indústria de Máquinas e Equipamentos, ABIMAQ (ADI 7066), pelo Governador do Estado de Alagoas (ADI 7070), pelo Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Produtos Siderúrgicos, SINDISIDER (ADI 7075) e pelo Governador do Estado do Ceará (ADI 7078), nas quais se questiona a Lei Complementar 190/2022, no que altera a Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir) para tratar da cobrança do ICMS nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, em vista do que foi decidido pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL no julgamento da ADI 5469, no sentido de que as alterações da Emenda Constitucional 87/2015 dependeriam de regulamentação por lei



complementar (...)

Requer a concessão de medida cautelar para suspender de imediato os efeitos da LC 190/2022 e, ao final, seja conferida ao dispositivo impugnado interpretação conforme à Constituição Federal, sem redução de texto, para determinar a observância, quanto à produção dos efeitos da LC 190/2022, dos preceitos inscritos no art. 150, III, “b” e “c”, da CF.(...)

Na presente hipótese, ainda em sede de cognição sumária, fundada em mero juízo de probabilidade, entendo AUSENTES os requisitos necessários para a concessão da medida liminar pleiteada por todos os Requerentes. (...)

A EC 87/2015, frise-se, estendeu a sistemática de aplicação do diferencial de alíquota do ICMS em operações e prestações que destinassem bens e serviços a consumidor final contribuinte para aqueles também não contribuintes, especialmente – ponto em que havia a necessidade de adequação legislativa – nas operações interestaduais provenientes do comércio eletrônico. Nesse cenário, houve a estipulação de novas regras de divisão de receitas do ICMS na circulação interestadual de mercadorias e serviços, sem o propósito de elevar o ônus fiscal a cargo do contribuinte. Como mencionado, as alterações no texto constitucional visaram a conciliar um conflito entre as Fazendas dos Estados, sem repercussão fiscal e econômica sobre os sujeitos passivos da tributação.

Deve-se reconhecer que a compreensão majoritária da CORTE no julgamento do RE 1.287.019-RG e ADI 5469 apontou a impossibilidade de que tais alterações normativas se consolidassem no mundo jurídico apenas com a normatividade estabelecida na própria Constituição, sendo necessária a edição de lei complementar pelo Congresso Nacional para a regularização do novo arranjo fiscal relacionado à sujeição ativa do ICMS nas operações em questão (divisão da arrecadação na operações interestaduais destinadas a consumidor não contribuinte).

A conclusão daquele julgamento, entretanto, não parece ser suficiente para impor a incidência do princípio da anterioridade, como apontado pela Consultoria-Geral da União, em informações acostadas aos autos da ADI 7066 pelo Presidente da República (doc. 119), (...)

As hipóteses são distintas, pois uma coisa é averiguar se a cobrança do DIFAL atrairia a incidência do art. 146, da CF, em vista da alegação de se tratar de “norma geral de direito tributário”, por regular uma relação entre sujeitos antes não diretamente vinculados (contribuinte e Fazenda do Estado de destino da mercadoria); questão diversa, e mais específica, é definir se a regulamentação do DIFAL pela LC 190/2022 importou naquilo que o art. 150, III, “b”, da CF, menciona como “lei que os instituiu ou aumentou”, referindo-se a “tributos” que se pretenda cobrar no mesmo exercício; o que, nesse juízo de cognição sumária não parece ter ocorrido. O princípio da anterioridade de exercício posto no art. 150, III, “b”, da CF, é, notadamente, um instrumento constitucional de limitação do poder de tributar, pelo qual, em regra, nenhum tributo, seja da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, poderá ser cobrado no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a Lei que o instituiu ou aumentou, tendo por finalidade evitar a surpresa do contribuinte em relação a uma nova cobrança ou um valor maior, não previsto em seu orçamento doméstico.

A LC 190/2022 não modificou a hipótese de incidência, tampouco da base de cálculo, mas apenas a destinação do produto da arrecadação, por meio de técnica fiscal que atribuiu a capacidade tributária ativa a outro ente político – o que, de fato, dependeu de regulamentação por lei complementar – mas cuja eficácia pode ocorrer no mesmo exercício, pois não corresponde a instituição nem majoração de tributo.

A qualificação da incidência do DIFAL em operações interestaduais como nova relação tributária (entre o contribuinte e a Fazenda do Estado de destino) não é capaz de mitigar o fato de que a EC 87/2015 (e a LC 190/2022, conseqüentemente) preservou a esfera jurídica do contribuinte, fracionando o tributo antes devido integralmente ao Estado produtor (alíquota interna) em duas parcelas devidas a entes diversos. (...)

Em momento algum houve agravamento da situação do contribuinte a exigir a incidência da garantia constitucional prevista no referido artigo 150, III, “b” da Constituição Federal, uma vez que, a nova norma jurídica não o prejudica, ou sequer o surpreende, como ocorre com a alteração na sujeição ativa do tributo promovida pela LC 190/2022 (EC 87/2015). (...)

Dessa maneira, em sede de cognição sumária, não se constata a presença do fumus boni juris a



justificar a suspensão da eficácia da norma impugnada.

Em relação ao pedido de medida cautelar formulado pelos Estados de Alagoas e Ceará quanto ao art. 3º da LC 190/2022, no que faz referência ao art. 150, III, “c”, da CF, deve-se reconhecer que o decurso de mais de 90 dias desde a edição da norma descaracteriza a presença do requisito do *periculum in mora*, necessário para a apreciação desse pedido em sede provisória.

Diante do exposto: (a) JULGO EXTINTO o processo, sem solução de mérito, com base no art. 21, IX, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal e no art. 485, VI, do Código de Processo Civil de 2015, relativamente à ADI 7075, proposta pelo SINDISIDER; (b) INDEFIRO AS MEDIDAS CAUTELARES requeridas na ADI 7066, proposta pela ABIMAQ, bem como aquelas pleiteadas pelos Governadores dos Estados de Alagoas e do Ceará, respectivamente, nas ADIs 7070 e 7078.

(ADI 7070. Relator: Min. Alexandre de Moraes. Julgamento: 17/05/2022. Publicação: 19/05/2022.)

Logo, com a entrada em vigor a Lei Complementar nº 190/2022, parece-me evidenciado que a cobrança do DIFAL pelo Estado do Pará passa a ser legal, tendo em vista a validade das Leis estaduais, anteriormente reconhecida pelo STF e quanto à anterioridade de exercício financeiro, entendo não ser o caso de sua aplicação no caso aqui debatido, porquanto não houve aumento nem criação de novos impostos, já que o DIFAL foi criado após a aprovação da EC 87/15 pela Lei Estadual Paraense, não sendo dessa maneira comprovada a presença de probabilidade do direito para deferimento de liminar.

Além do mais, também não identifico de plano, salvo melhor juízo posterior, a comprovação da existência de dano irreparável ou de difícil reparação ao agravante que justifique o afastamento da presunção de legitimidade da atividade tributária estadual para deferimento da medida liminar pelo juízo a quo.

Acrescento, ainda, que, se posteriormente, na eventualidade de ser declarada a necessidade de observância à anterioridade anual pelo STF quando do julgamento da ADI 7066, eventual recolhimento de valores poderá certamente ser compensado, não vislumbrando que o indeferimento da liminar pleiteada possa resultar ineficácia da tutela ou prejuízo ao resultado útil ao processo.

Dessa forma, irrepreensíveis os termos da decisão monocrática agravada, uma vez amparada no entendimento consolidado das Cortes Superiores.

Ante o exposto, inexistindo novas circunstâncias fáticas e jurídicas para alteração do *decisum* impugnado, **CONHEÇO DO AGRAVO INTERNO e NEGO-LHE PROVIMENTO**, mantendo inalterada a decisão agravada em todos os seus termos.

É como voto.

Belém, data registrada no sistema.

DES. LUIZ GONZAGA DA COSTA NETO

RELATOR



EMENTA: AGRAVO INTERNO EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA. DIFAL DE ICMS. LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº190/2022. REGRAS GERAIS DE APLICAÇÃO DO IMPOSTO. OBSERVÂNCIA DA ANTERIORIDADE ANUAL. DESNECESSIDADE. INEXISTÊNCIA DE CRIAÇÃO OU AUMENTO DE IMPOSTO. MANTIDA A DECISÃO AGRAVADA. RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO

1. Restou sedimentado pela Suprema Corte Tema 1094, a constitucionalidade da incidência de ICMS sobre operações interestaduais para consumidor final não contribuinte, sendo editada Lei Complementar Estadual 190/2020 para regulamentar a cobrança do imposto.

2. Recurso conhecido e improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores, integrantes da 2.^a Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado, à unanimidade, **CONHECER E NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO**, nos termos do voto do Desembargador Relator.

Plenário Virtual do Tribunal de Justiça do Estado do Pará.

Julgamento presidido pelo Excelentíssimo Senhor Des. Mairton Marques Carneiro.

Belém, data registrada no sistema.

DES. LUIZ GONZAGA DA COSTA NETO

RELATOR

