



Número: **0804144-17.2023.8.14.0000**

Classe: **AGRAVO DE INSTRUMENTO**

Órgão julgador colegiado: **1ª Turma de Direito Público**

Órgão julgador: **Desembargadora ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA**

Última distribuição : **15/03/2023**

Valor da causa: **R\$ 1.000,00**

Processo referência: **08376932220228140301**

Assuntos: **ICMS / Incidência Sobre o Ativo Fixo**

Segredo de justiça? **NÃO**

Justiça gratuita? **NÃO**

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

Partes	Procurador/Terceiro vinculado
<b>ESTADO DO PARÁ (AGRAVANTE)</b>	
<b>PIATA - BORRACHAS E FERRAMENTAS LTDA. (AGRAVADO)</b>	<b>JOAO CARLOS DE ALMEIDA NETO (ADVOGADO)</b>
<b>MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO PARÁ (AUTORIDADE)</b>	<b>MARIA DA CONCEICAO DE MATTOS SOUSA (PROCURADOR)</b>

Documentos			
Id.	Data	Documento	Tipo
14348842	30/05/2023 12:28	<a href="#">Acórdão</a>	Acórdão
14214680	30/05/2023 12:28	<a href="#">Relatório</a>	Relatório
14214681	30/05/2023 12:28	<a href="#">Voto do Magistrado</a>	Voto
14214682	30/05/2023 12:28	<a href="#">Ementa</a>	Ementa

## TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ

**AGRAVO DE INSTRUMENTO (202) - 0804144-17.2023.8.14.0000**

AGRAVANTE: ESTADO DO PARÁ

AGRAVADO: PIATA - BORRACHAS E FERRAMENTAS LTDA.

**RELATOR(A):** Desembargadora ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA

### EMENTA

**EMENTA:** AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. LIMINAR DEFERIDA. ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. APLICAÇÃO DO TEMA 1093 DO STF. ADVENTO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022. POSSIBILIDADE DE COBRANÇA DO TRIBUTO A PARTIR DE 2022. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.

I – *In casu*, o MM. Juízo de Direito da 3ª Vara de Execução Fiscal da Comarca da Capital, nos autos do Mandado de Segurança impetrado pela empresa Piatã – Borrachas e Ferramentas Ltda Ltda em face de ato praticado pelo Diretor de Arrecadação de Receitas do Estado do Pará, deferiu pedido de liminar, determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário relativo ao DIFAL decorrentes das operações de vendas de mercadorias pela agravada a consumidores finais não contribuintes do ICMS situados no Estado do Pará no período compreendido entre 01 de janeiro a 31 de dezembro de 2022;

II - O colendo Supremo Tribunal Federal, no dia 24 de fevereiro de 2021, concluiu o julgamento conjunto do Recurso Extraordinário nº 1.287.019, leading case no Tema 1093, e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5469/DF, no sentido de que é inconstitucional a cobrança do DIFAL antes da edição de uma lei complementar que discipline a Emenda Constitucional nº 87/2015, sendo sido fixada a seguinte tese: "*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*";

III - No dia 04/01/2022, foi publicada a Lei Complementar nº 190/2022, que regulamentou a cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas à consumidor final não contribuinte do imposto;

IV - Destarte, a Lei Complementar nº 190/2022, por dispor normas gerais sobre o Diferencial de Alíquota do ICMS, torna possível sua cobrança, nos termos do Tema 1093 do colendo STF. Sendo importante observar que a Lei Complementar nº 190/2022 não instituiu, tampouco majorou tributo, apenas veiculou normas



gerais para regulamentação da EC nº 87/2015. Assim, não há que se falar em observância à anterioridade anual para cobrança do mencionado tributo;  
V – Outrossim, deve ser permitida a exigibilidade da cobrança do Diferencial de Alíquota (DIFAL) de ICMS nas operações interestaduais de vendas de mercadorias pela empresa agravada a partir do ano de 2022, o que impõe a modificação da decisão recorrida;

VI – Agravo de Instrumento conhecido e provido, para reformar a decisão proferida pelo Juízo Monocrático, tornando sem efeito a liminar concedida em favor da empresa agravada.

Vistos, etc.,

Acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores componentes da 1ª Turma de Direito Público, por unanimidade de votos, em conhecer do agravo de instrumento e dar-lhe provimento, nos termos do voto da Desembargadora Relatora.

Sessão de Plenário Virtual da 1ª Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, realizada no período de 22 a 29 de maio de 2023.

## RELATÓRIO

### **A EXMA. SRA. DESA. ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA (RELATORA):**

Tratam os presentes autos de Recurso de Agravo de Instrumento com Pedido de Efeito Suspensivo interposto pelo **Estado do Pará**, visando combater a decisão interlocutória proferida pelo MM. Juízo de Direito da 3ª Vara de Execução Fiscal da Comarca da Capital, nos autos do **Mandado de Segurança com Pedido de Liminar** (nº 0837693-22.2022.8.14.0301) impetrado por **Piatã – Borrachas e Ferramentas Ltda Ltda** em face de ato praticado pelo **Diretor de Arrecadação de Receitas do Estado do Pará**.

O Juízo Monocrático proferiu a seguinte decisão que originou a interposição do presente agravo, *in verbis*:

“(…)

**ANTE O EXPOSTO, sem prejuízo de revogação posterior, face a relevância do fundamento do pedido e a plausibilidade do direito invocado pela parte (*fumus boni iuris*), comprovado pela documentação acostada ao pleito, bem como pelo perigo de dano irreparável ou de difícil reparação (*periculum in mora*), consistente nos danos sofridos pelo(a) impetrante, DEFIRO A MEDIDA LIMINAR REQUERIDA, *inaudita altera pars*, com fundamento no art. 1º e 7º, inciso III, da Lei nº 12.016/2009, para DETERMINAR:**

**1-A SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO relativos ao**



**DIFAL decorrentes das operações de vendas de mercadorias pela impetrante a consumidores finais não contribuintes do ICMS situados no Estado do Pará, já ocorridas e futuras, SOMENTE entre 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2022;**

**2-Que a autoridade apontada como coatora SE ABSTENHA de aplicar qualquer tipo de penalidade ou sanção relativamente aos meses de apuração, ficando o impetrado impedido, exclusivamente em razão dos valores do DIFAL de:**

**a) apreender mercadorias remetidas pela impetrante a consumidores finais situados no território paraense, nos moldes da súmula nº 323 do STF;**

**b) lavrar auto de infração para exigir os valores;**

**c) inscrever os valores abarcados por essa decisão na conta-corrente da SEFA/PA;**

**d) inscrever o (a) impetrante no CADIN, SPC, SERASA, Lista de Devedores da Procuradoria ou qualquer outro cadastro restritivo;**

**e) inscrever os valores abarcados por esta decisão na Dívida Ativa do Estado ou levá-los a protesto;**

**f) exigir os valores abarcados por esta decisão por meio de execução fiscal;**

**g) negar a expedição de Certidão de Regularidade Fiscal ao impetrante ou Certidão Positiva com efeitos de Negativa;**

**h) cancelar inscrições estaduais do(a) impetrante;**

**i) revogar ou indeferir a concessão de regimes especiais ao impetrante.**

**(...)"**

Nas razões recursais (Num. 13148103 - Pág. 1/30), o patrono do ora agravante narrou que a empresa recorrida impetrou o *mandamus* supramencionado arguindo que o Diferencial de Alíquota (DIFAL) do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) devido a operações destinadas a não contribuintes teve vigência até o fim do ano de 2021, por força de modulação dos efeitos de decisão do Supremo Tribunal Federal firmada no RE 1.287.019, e que, a partir de então, sua cobrança exigia normatização por lei complementar federal, nos termos do precedente do Pretório Excelso, o que ocorreu com a publicação da Lei Complementar nº 190/2022, ocorrendo um hiato em que o DIFAL não era devido a qualquer Estado.

Ressaltou que a agravada sustentou que a Lei Complementar nº 190/2022 deveria se submeter ao princípio da anterioridade anual, conforme preceitua o art. 150, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal, motivo pelo qual, o DIFAL só poderia ser exigido a partir de janeiro do ano de 2023.

Salientou que a autoridade de 1º grau proferiu a decisão recorrida, o que ocasionou a interposição do presente recurso.



Arguiu que a Lei Complementar nº 190/2022 foi editada apenas com o objetivo de instituir as normais gerais para a cobrança do Diferencial de Alíquota (DIFAL) do ICMS, estando os Estados, a partir da vigência da referida Lei, legitimados a exercer seu poder constitucional de tributar.

Sustentou que o Ministro Alexandre de Moraes, do colendo Supremo Tribunal Federal, negou o pedido de liminar formulado pela ABIMAQ nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 7066/DF, que pretendia suspender a cobrança do DIFAL do ICMS por todo ao ano de 2022, sob o argumento que a Lei Complementar nº 190/2022 não teria observado os princípios da anterioridade e nonagesimal.

Aduziu, em síntese, a ausência dos requisitos autorizadores para a concessão da medida liminar em favor da empresa recorrida, visto que a decisão agravada não condiz com a realidade do julgamento conjunto da ADIN nº 5.469 e do RE nº 1.287.019.

Ao final, pugnou pela concessão de efeito suspensivo à decisão agravada, e, no mérito, pleiteia pelo provimento do recurso, com a reforma da decisão proferida pelo Juízo de 1º Grau.

Através da decisão de ID 13173527 - Pág. 1/4, deferi o pedido de efeito suspensivo e requisitei as informações necessárias do Juízo de 1º Grau.

Determinei, ainda, a intimação da agravada para, querendo, apresentar contrarrazões ao recurso e que os autos, posteriormente, os autos fossem encaminhados para manifestação do Órgão Ministerial.

A agravada apresentou contrarrazões ao presente recurso, pugnando, em resumo, pelo improvimento do Agravo de Instrumento interposto pelo Estado do Pará (Num. 13489467 - Pág. 1/11).

A ilustre Procuradora de Justiça, Dra. Maria da Conceição de Mattos Sousa, exarou parecer no caso dos autos, opinando pelo conhecimento e provimento do recurso (Num. 13527868 - Pág. 1/7).

É o relatório.

## **VOTO**

### **A EXMA. SRA. DESA. ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA (RELATORA):**

Presentes os pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido o presente recurso.



## MÉRITO

A múngua de questões preliminares, atendo-me ao exame do mérito do presente recurso.

O objeto central do presente agravo consiste em discutir se está correta ou não a decisão proferida pelo MM. Juízo de Direito da 3ª Vara de Execução Fiscal da Comarca da Capital, que, nos autos do Mandado de Segurança com Pedido de Liminar impetrado pela empresa Piatã – Borrachas e Ferramentas Ltda Ltda em face de ato praticado pelo Diretor de Arrecadação de Receitas do Estado do Pará, deferiu pedido de liminar, determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário relativo ao DIFAL decorrentes das operações de vendas de mercadorias pela agravada a consumidores finais não contribuintes do ICMS situados no Estado do Pará no período compreendido entre 01 de janeiro a 31 de dezembro de 2022.

Ressalto, inicialmente, que o artigo 155, § 2º, inciso VII, da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 87/2015, passou a determinar que nas operações destinadas a consumidor final localizado em outro Estado aplica-se a alíquota interestadual de ICMS, cabendo ao Estado de localização do destinatário a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, *in verbis*:

**“155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:**

(...)

**II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços**

**de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;**

(...)

**§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:**

(...)

**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;”**

Outrossim, após a alteração legislativa implementada com o advento da referida EC



o 87/2015, interpretando-se a nova redação da norma contida no art. 155, §2º, inciso VII, passou a ser devida a exigência do diferencial de alíquota de ICMS sobre as operações interestaduais realizadas por consumidor final (contribuinte ou não do tributo), evidenciando-se, assim, a ampliação da competência tributária dos Estados no que se refere ao ICMS.

Entretanto, o colendo Supremo Tribunal Federal, no dia 24 de fevereiro de 2021, concluiu o julgamento conjunto do Recurso Extraordinário nº 1.287.019, leading case no Tema 1093, e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5469/DF, no sentido de que é inconstitucional a cobrança do DIFAL antes da edição de uma lei complementar que discipline a Emenda Constitucional nº 87/2015, sendo sido fixada a seguinte tese: **"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"**.

Abaixo, transcrevo a Ementa do referido julgado:

“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.** (STF, RE 128.701-9, redator do Acórdão Ministro Dias Toffoli, julgamento em 24/02/21, publicado em 25/05/21)”

Ademais, a Corte Suprema, ao julgar o *leading case* supramencionado, realizou a modulação dos efeitos da decisão, de maneira que esta produzisse efeitos apenas a partir de 2022, dando oportunidade ao Congresso Nacional para que editasse uma lei complementar sobre a questão.

Posteriormente, no dia 04/01/2022, foi publicada a Lei Complementar nº 190/2022, que regulamenta a cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas à consumidor final não contribuinte do referido imposto.

Deste modo, a Lei Complementar nº 190/2022, por dispor normas gerais sobre o Diferencial de Alíquota do ICMS, torna possível sua cobrança, nos termos do Tema 1093 do colendo STF.

Sendo importante observar que a Lei Complementar nº 190/2022 não instituiu, tampouco majorou tributo, apenas veiculou normas gerais para regulamentação da EC nº 87/2015. Assim, não há que se falar em observância à anterioridade anual para cobrança do mencionado tributo.

Esse entendimento já foi esposado anteriormente por esse egrégio Tribunal, conforme demonstra o recente julgado abaixo transcrito:

**“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. 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.** (TJ/PA; Proc. nº 0805077-24.2022.8.14.0000; 2ª Turma de Direito Público; Rel. Des. Luiz Gonzaga da Costa Neto; j. Plenário Virtual no período de 06 a 13 de fevereiro de 2023)”

Por conseguinte, no presente caso, em que pese o respeitável entendimento da autoridade de 1º grau, entendo que deve ser permitida a exigibilidade da cobrança do Diferencial de Alíquota (DIFAL) de ICMS nas operações interestaduais de vendas de mercadorias pela empresa agravada a partir do ano de 2022, o que impõe a modificação da decisão recorrida.

## **Conclusão**

Ante o exposto, **conheço do Agravo de Instrumento e dou-lhe provimento**, para reformar a decisão proferida pelo Juízo *a quo*, tornando sem efeito a liminar concedida em favor da empresa agravada.

É como voto.

Belém, 22 de maio de 2023.

**Desa. Rosileide Maria da Costa Cunha**

**Relatora**

Belém, 30/05/2023



**A EXMA. SRA. DESA. ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA (RELATORA):**

Tratam os presentes autos de Recurso de Agravo de Instrumento com Pedido de Efeito Suspensivo interposto pelo **Estado do Pará**, visando combater a decisão interlocutória proferida pelo MM. Juízo de Direito da 3ª Vara de Execução Fiscal da Comarca da Capital, nos autos do **Mandado de Segurança com Pedido de Liminar** (nº 0837693-22.2022.8.14.0301) impetrado por **Piatã – Borrachas e Ferramentas Ltda Ltda** em face de ato praticado pelo **Diretor de Arrecadação de Receitas do Estado do Pará**.

O Juízo Monocrático proferiu a seguinte decisão que originou a interposição do presente agravo, *in verbis*:

“(…)

**ANTE O EXPOSTO**, sem prejuízo de revogação posterior, face a relevância do fundamento do pedido e a plausibilidade do direito invocado pela parte (*fumus boni iuris*), comprovado pela documentação acostada ao pleito, bem como pelo perigo de dano irreparável ou de difícil reparação (*periculum in mora*), consistente nos danos sofridos pelo(a) impetrante, **DEFIRO A MEDIDA LIMINAR REQUERIDA**, *inaudita altera pars*, com fundamento no art. 1º e 7º, inciso III, da Lei nº 12.016/2009, para DETERMINAR:

**1-A SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO** relativos ao DIFAL decorrentes das operações de vendas de mercadorias pela impetrante a consumidores finais não contribuintes do ICMS situados no Estado do Pará, já ocorridas e futuras, **SOMENTE** entre 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2022;

**2-Que a autoridade apontada como coatora SE ABSTENHA** de aplicar qualquer tipo de penalidade ou sanção relativamente aos meses de apuração, ficando o impetrado impedido, exclusivamente em razão dos valores do DIFAL de:

**a) apreender mercadorias remetidas pela impetrante a consumidores finais situados no território paraense, nos moldes da súmula nº 323 do STF;**

**b) lavrar auto de infração para exigir os valores;**

**c) inscrever os valores abarcados por essa decisão na conta-corrente da SEFA/PA;**

**d) inscrever o (a) impetrante no CADIN, SPC, SERASA, Lista de Devedores da Procuradoria ou qualquer outro cadastro restritivo;**

**e) inscrever os valores abarcados por esta decisão na Dívida Ativa do Estado ou levá-los a protesto;**

**f) exigir os valores abarcados por esta decisão por meio de execução fiscal;**

**g) negar a expedição de Certidão de Regularidade Fiscal ao impetrante ou Certidão Positiva com efeitos de Negativa;**

**h) cancelar inscrições estaduais do(a) impetrante;**

**i) revogar ou indeferir a concessão de regimes especiais ao impetrante.**

“(…)”



Nas razões recursais (Num. 13148103 - Pág. 1/30), o patrono do ora agravante narrou que a empresa recorrida impetrou o *mandamus* supramencionado arguindo que o Diferencial de Alíquota (DIFAL) do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) devido a operações destinadas a não contribuintes teve vigência até o fim do ano de 2021, por força de modulação dos efeitos de decisão do Supremo Tribunal Federal firmada no RE 1.287.019, e que, a partir de então, sua cobrança exigia normatização por lei complementar federal, nos termos do precedente do Pretório Excelso, o que ocorreu com a publicação da Lei Complementar nº 190/2022, ocorrendo um hiato em que o DIFAL não era devido a qualquer Estado.

Ressaltou que a agravada sustentou que a Lei Complementar nº 190/2022 deveria se submeter ao princípio da anterioridade anual, conforme preceitua o art. 150, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal, motivo pelo qual, o DIFAL só poderia ser exigido a partir de janeiro do ano de 2023.

Salientou que a autoridade de 1º grau proferiu a decisão recorrida, o que ocasionou a interposição do presente recurso.

Arguiu que a Lei Complementar nº 190/2022 foi editada apenas com o objetivo de instituir as normas gerais para a cobrança do Diferencial de Alíquota (DIFAL) do ICMS, estando os Estados, a partir da vigência da referida Lei, legitimados a exercer seu poder constitucional de tributar.

Sustentou que o Ministro Alexandre de Moraes, do colendo Supremo Tribunal Federal, negou o pedido de liminar formulado pela ABIMAQ nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 7066/DF, que pretendia suspender a cobrança do DIFAL do ICMS por todo ao ano de 2022, sob o argumento que a Lei Complementar nº 190/2022 não teria observado os princípios da anterioridade e nonagesimal.

Aduziu, em síntese, a ausência dos requisitos autorizadores para a concessão da medida liminar em favor da empresa recorrida, visto que a decisão agravada não condiz com a realidade do julgamento conjunto da ADIN nº 5.469 e do RE nº 1.287.019.

Ao final, pugnou pela concessão de efeito suspensivo à decisão agravada, e, no mérito, pleiteia pelo provimento do recurso, com a reforma da decisão proferida pelo Juízo de 1º Grau.

Através da decisão de ID 13173527 - Pág. 1/4, deferi o pedido de efeito suspensivo e requisitei as informações necessárias do Juízo de 1º Grau.

Determinei, ainda, a intimação da agravada para, querendo, apresentar contrarrazões ao recurso e que os autos, posteriormente, os autos fossem encaminhados para manifestação do Órgão Ministerial.

A agravada apresentou contrarrazões ao presente recurso, pugnando, em resumo,



pelo improvimento do Agravo de Instrumento interposto pelo Estado do Pará (Num. 13489467 - Pág. 1/11).

A ilustre Procuradora de Justiça, Dra. Maria da Conceição de Mattos Sousa, exarou parecer no caso dos autos, opinando pelo conhecimento e provimento do recurso (Num. 13527868 - Pág. 1/7).

É o relatório.



**A EXMA. SRA. DESA. ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA (RELATORA):**

Presentes os pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido o presente recurso.

**MÉRITO**

A múngua de questões preliminares, atendo-me ao exame do mérito do presente recurso.

O objeto central do presente agravo consiste em discutir se está correta ou não a decisão proferida pelo MM. Juízo de Direito da 3ª Vara de Execução Fiscal da Comarca da Capital, que, nos autos do Mandado de Segurança com Pedido de Liminar impetrado pela empresa Piatã – Borrachas e Ferramentas Ltda Ltda em face de ato praticado pelo Diretor de Arrecadação de Receitas do Estado do Pará, deferiu pedido de liminar, determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário relativo ao DIFAL decorrentes das operações de vendas de mercadorias pela agravada a consumidores finais não contribuintes do ICMS situados no Estado do Pará no período compreendido entre 01 de janeiro a 31 de dezembro de 2022.

Ressalto, inicialmente, que o artigo 155, § 2º, inciso VII, da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 87/2015, passou a determinar que nas operações destinadas a consumidor final localizado em outro Estado aplica-se a alíquota interestadual de ICMS, cabendo ao Estado de localização do destinatário a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, *in verbis*:

**“155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:**

**(...)**

**II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços**

**de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;**

**(...)**

**§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:**

**(...)**

**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;”**

Outrossim, após a alteração legislativa implementada com o advento da referida EC nº 87/2015, interpretando-se a nova redação da norma contida no art. 155, §2º, inciso VII, passou a ser devida a exigência do diferencial de alíquota de ICMS sobre as operações interestaduais realizadas por consumidor final (contribuinte ou não do tributo), evidenciando-se, assim, a ampliação da competência tributária dos Estados no que se refere ao ICMS.

Entretanto, o colendo Supremo Tribunal Federal, no dia 24 de fevereiro de 2021, concluiu o julgamento conjunto do Recurso Extraordinário nº 1.287.019, leading case no Tema 1093, e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5469/DF, no sentido de que é inconstitucional a cobrança do DIFAL antes da edição de uma lei complementar que discipline a Emenda Constitucional nº 87/2015, sendo sido fixada a seguinte tese: **"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".**

Abaixo, transcrevo a Ementa do referido julgado:

“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. (STF, RE 128.701-9, redator do Acórdão Ministro Dias Toffoli, julgamento em 24/02/21, publicado em 25/05/21)”**

Ademais, a Corte Suprema, ao julgar o *leading case* supramencionado, realizou a modulação dos efeitos da decisão, de maneira que esta produzisse efeitos apenas a partir de 2022, dando oportunidade ao Congresso Nacional para que editasse uma lei complementar sobre a questão.

Posteriormente, no dia 04/01/2022, foi publicada a Lei Complementar nº 190/2022, que regulamenta a cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do referido imposto.

Deste modo, a Lei Complementar nº 190/2022, por dispor normas gerais sobre o Diferencial de Alíquota do ICMS, torna possível sua cobrança, nos termos do Tema 1093 do colendo STF.

Sendo importante observar que a Lei Complementar nº 190/2022 não instituiu, tampouco majorou tributo, apenas veiculou normas gerais para regulamentação da EC nº 87/2015. Assim, não há que se falar em observância à anterioridade anual para cobrança do mencionado tributo.



Esse entendimento já foi esposado anteriormente por esse egrégio Tribunal, conforme demonstra o recente julgado abaixo transcrito:

**“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. 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.** (TJ/PA; Proc. nº 0805077-24.2022.8.14.0000; 2ª Turma de Direito Público; Rel. Des. Luiz Gonzaga da Costa Neto; j. Plenário Virtual no período de 06 a 13 de fevereiro de 2023)”

Por conseguinte, no presente caso, em que pese o respeitável entendimento da autoridade de 1º grau, entendo que deve ser permitida a exigibilidade da cobrança do Diferencial de Alíquota (DIFAL) de ICMS nas operações interestaduais de vendas de mercadorias pela empresa agravada a partir do ano de 2022, o que impõe a modificação da decisão recorrida.

## **Conclusão**

Ante o exposto, **conheço do Agravo de Instrumento e dou-lhe provimento**, para reformar a decisão proferida pelo Juízo *a quo*, tornando sem efeito a liminar concedida em favor da empresa agravada.

É como voto.

Belém, 22 de maio de 2023.

**Desa. Rosileide Maria da Costa Cunha**

**Relatora**



**EMENTA:** AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. LIMINAR DEFERIDA. ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. APLICAÇÃO DO TEMA 1093 DO STF. ADVENTO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022. POSSIBILIDADE DE COBRANÇA DO TRIBUTO A PARTIR DE 2022. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.

I – *In casu*, o MM. Juízo de Direito da 3ª Vara de Execução Fiscal da Comarca da Capital, nos autos do Mandado de Segurança impetrado pela empresa Piatã – Borrachas e Ferramentas Ltda Ltda em face de ato praticado pelo Diretor de Arrecadação de Receitas do Estado do Pará, deferiu pedido de liminar, determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário relativo ao DIFAL decorrentes das operações de vendas de mercadorias pela agravada a consumidores finais não contribuintes do ICMS situados no Estado do Pará no período compreendido entre 01 de janeiro a 31 de dezembro de 2022;

II - O colendo Supremo Tribunal Federal, no dia 24 de fevereiro de 2021, concluiu o julgamento conjunto do Recurso Extraordinário nº 1.287.019, leading case no Tema 1093, e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5469/DF, no sentido de que é inconstitucional a cobrança do DIFAL antes da edição de uma lei complementar que discipline a Emenda Constitucional nº 87/2015, sendo sido fixada a seguinte tese: *"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"*;

III - No dia 04/01/2022, foi publicada a Lei Complementar nº 190/2022, que regulamentou a cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas à consumidor final não contribuinte do imposto;

IV - Destarte, a Lei Complementar nº 190/2022, por dispor normas gerais sobre o Diferencial de Alíquota do ICMS, torna possível sua cobrança, nos termos do Tema 1093 do colendo STF. Sendo importante observar que a Lei Complementar nº 190/2022 não instituiu, tampouco majorou tributo, apenas veiculou normas gerais para regulamentação da EC nº 87/2015. Assim, não há que se falar em observância à anterioridade anual para cobrança do mencionado tributo;

V – Outrossim, deve ser permitida a exigibilidade da cobrança do Diferencial de Alíquota (DIFAL) de ICMS nas operações interestaduais de vendas de mercadorias pela empresa agravada a partir do ano de 2022, o que impõe a modificação da decisão recorrida;

VI – Agravo de Instrumento conhecido e provido, para reformar a decisão proferida pelo Juízo Monocrático, tornando sem efeito a liminar concedida em favor da empresa agravada.

Vistos, etc.,

Acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores componentes da 1ª Turma de Direito Público, por unanimidade de votos, em conhecer do agravo de instrumento e dar-lhe provimento, nos termos do voto da Desembargadora Relatora.

Sessão de Plenário Virtual da 1ª Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, realizada no período de 22 a 29 de maio de 2023.

