



Número: **0835936-90.2022.8.14.0301**

Classe: **APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA**

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

Órgão julgador: **Desembargador ROBERTO GONÇALVES DE MOURA**

Última distribuição : **21/11/2023**

Valor da causa: **R\$ 50.000,00**

Processo referência: **0835936-90.2022.8.14.0301**

Assuntos: **Cálculo de ICMS &quot;por dentro&quot;;, 1/3 de férias**

Nível de Sigilo: **0 (Público)**

Justiça gratuita? **NÃO**

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

Partes	Advogados
SOLUMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS PARA SAUDE LTDA (APELANTE)	JULIA LEITE ALENCAR DE OLIVEIRA (ADVOGADO)
ESTADO DO PARÁ (APELANTE)	
ESTADO DO PARÁ (APELADO)	
SOLUMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS PARA SAUDE LTDA (APELADO)	JULIA LEITE ALENCAR DE OLIVEIRA (ADVOGADO)

Documentos			
Id.	Data	Documento	Tipo
22405919	04/10/2024 09:25	<a href="#">Acórdão</a>	Acórdão

# TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ

**APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA (1728) - 0835936-90.2022.8.14.0301**

**APELANTE:** ESTADO DO PARÁ, SOLUMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS PARA SAUDE LTDA

**APELADO:** SOLUMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS PARA SAUDE LTDA, ESTADO DO PARÁ

**RELATOR(A):** Desembargador ROBERTO GONÇALVES DE MOURA

## EMENTA

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM APELAÇÃO CÍVEL E REMESSA NECESSÁRIA. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS) ENVOLVENDO CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO TRIBUTO. LEI ESTADUAL EDITADA ANTERIORMENTE À LEI COMPLEMENTAR NACIONAL. VALIDADE. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. MATÉRIA DECIDIDA EM PRECEDENTE QUALIFICADO. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

### 1. Caso em exame.

1.1. Cuida-se de Agravo Interno interposto por Solumed Distribuidora de Medicamentos e Produtos para Saúde Ltda. contra decisão unipessoal deste relator que deu provimento à apelação interposta pelo Estado do Pará em mandado de segurança e reconheceu a possibilidade da cobrança do DIFAL sobre o ICMS em operações interestaduais envolvendo consumidor final não contribuinte do imposto, observando-se a anterioridade nonagesimal para o exercício de 2022.

### 2. Questão em discussão.

2.1. A controvérsia meritória reside na aferição da necessidade ou não de edição de lei estadual prevendo a cobrança do DIFAL sobre o ICMS após a superveniência de lei complementar nacional autorizando a exação, bem como a ocorrência da anterioridade nonagesimal para a cobrança do tributo.

### 3. Razões de decidir.

3.1. Conforme consignado na decisão, a controvérsia meritória reside na

exigibilidade ou não, ainda no exercício financeiro de 2022, do DIFAL do ICMS nas operações interestaduais envolvendo consumidor final não contribuinte do imposto, cuja disciplina foi instituída pela Lei Complementar 190/2022, aprovada pelo Congresso Nacional em dezembro de 2021, mas sancionada e publicada dia 5 de janeiro de 2022.

3.1. Nas razões do recurso, o agravante defende a necessidade de edição de lei estadual posterior a Lei Complementar 190/22 para fins de validação da cobrança do DIFAL do ICMS. Todavia, a Lei Estadual nº 8.315/15, que prevê a cobrança da exação, mostra-se constitucional, possuindo eficácia após a edição da norma nacional sobre a matéria. Diante disso, não há que se falar em necessidade de nova normativa local na forma defendida pela agravante.

3.2. De mais a mais, quanto à controvérsia meritória principal, restou consignado que o DIFAL sobre o ICMS deve respeitar tão somente a anterioridade nonagesimal, conforme decidido pelo Pretório Excelso no julgamento da ADI nº 7.066/DF.

3.3. Desse modo, não sendo a linha argumentativa apresentada pelo agravante capaz de evidenciar a inadequação dos fundamentos invocados pela decisão agravada, o presente agravo interno não se revela apto a alterar o conteúdo do julgado guerreado, pelo que deverá ser mantido.

#### 4. Dispositivo.

4.1. Agravo interno conhecido e desprovido. À unanimidade.

#### Acórdão

Vistos, etc.

Acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores componentes da Primeira Turma de Direito Público, por unanimidade de votos, conhecer o recurso de agravo interno interposto e lhe negar provimento, tudo de acordo com o voto Desembargador Relator.

Plenário da 1ª (Primeira) Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, sessão realizada aos trinta dias do mês de setembro do ano de dois mil e vinte e quatro.

Turma julgadora: Desembargadores Maria Elvina Gemaque Taveira (Presidente/Vogal), Roberto Gonçalves de Moura (Relator) e Ezilda Pastana Mutran (Vogal).

Belém/PA, data registrada no sistema.

Desembargador ROBERTO GONÇALVES DE MOURA

Relator



## RELATÓRIO

### RELATÓRIO

O EXMO. SR. DESEMBARGADOR ROBERTO GONÇALVES DE MOURA (RELATOR):

Trata-se de AGRAVO INTERNO interposto por SOLUMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS PARA SAÚDE LTDA. contra decisão unipessoal deste relator que deu provimento à apelação interposta pelo ESTADO DO PARÁ, dando parcial provimento ao recurso interposto pelo ora recorrido nos autos do MANDADO DE SEGURANÇA, sendo a ementa do julgado impugnado proferida nos seguintes termos:

EMENTA: REMESSA NECESSÁRIA E APELAÇÕES CÍVEIS EM MANDADO DE SEGURANÇA. RECURSO DO ESTADO DO PARÁ. PRELIMINAR DE IMPOSSIBILIDADE DE IMPETRAÇÃO DO WRIT CONTRA LEI EM TESE. PREFACIAL REJEITADA. A INCONSTITUCIONALIDADE FIGURA COMO FUNDAMENTO E NÃO COMO PEDIDO EM SI. MÉRITO. TRIBUTÁRIO. COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (DIFAL) SOBRE O IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS) ENVOLVENDO CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL, CONFORME DECIDIDO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF) EM CONTROLE ABSTRADO. RECURSO INTERPOSTO PELA IMPETRANTE. PLEITO VISANDO A MODIFICAÇÃO DO FUNDAMENTO DA SENTENÇA E CONCERNENTE AO ARBITRAMENTO DE CUSTAS PROCESSUAIS. AUSÊNCIA DE INTERESSE PROCESSUAL QUANTO AO PRIMEIRO FUNDAMENTO. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. CIRCUNSTÂNCIA QUE DEMANDA O RATEIO IGUALITÁRIO DAS DESPESAS. RECURSOS DO ESTADO DO PARÁ E DA SOLUMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS PARA SAÚDE PROVIDOS EM PARTE. JULGAMENTO MONOCRÁTICO.

Em suas razões (id. 21009312, págs. 1/41), após discorrer sobre o cabimento do recurso, historia a agravante que impetrou mandado de segurança com vistas a compelir o agravado a se abster de cobrar o Diferencial de Alíquota (DIFAL) do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) em operações interestaduais envolvendo consumidor final não contribuinte, fundamentando sua pretensão na tese da anterioridade anual (artigo 150, III, “b”, da CR/88), bem como na necessidade de lei estadual regulamentando a exação.



Diz a recorrente que o juiz de origem concedeu a segurança determinando que o agravado se absteresse de efetuar a cobrança do DIFAL sobre o ICMS durante o exercício de 2022.

Esclarece que o agravado aforou apelação, sendo o recurso provido para fins de aplicação da anterioridade nonagesimal.

Sustenta a nulidade da decisão impugnada, afirmando a impossibilidade de cobrança da exação, uma vez que há necessidade de edição de lei estadual posterior a Lei Complementar nº 190/22.

Afirma que o não enfrentamento dessa tese importa em malferimento ao artigo 489, § 1º, I e VI do CPC, devendo a decisão ser declarada inválida.

Apresenta fundamentos a respeito da inexigibilidade do DIFAL sobre o ICMS antes de edição de lei estadual posterior a LC nº 190/22, frisando que antes da norma mencionada, inexistia lei estabelecendo a cobrança da exação, situação que só foi solucionada em 5/1/2022, com a promulgação da norma geral.

Destaca que a LC 190/22 constitui fundamento de validade e não de eficácia de leis estaduais instituidoras do DIFAL.

Menciona julgados favoráveis a sua tese.

Ao final, postula o conhecimento do recurso e o seu total provimento nos termos que expõe.

Recurso tempestivo (id. 21602967, págs. 1/2).

Contrarrazões pelo agravado constante do id. 21635418, págs. 1/3.

E o relato do necessário.

## **VOTO**

### VOTO

O EXMO. SR. DESEMBARGADOR ROBERTO GONÇALVES DE MOURA (RELATOR):

Presentes os pressupostos de admissibilidade, eis que tempestivo e dispensado de preparo, conheço o recurso e passo à sua apreciação.

Cuida-se de agravo interno interposto por Solumed Distribuidora de Medicamentos e Produtos para Saúde Ltda. contra decisão unipessoal deste relator que deu provimento à apelação interposta pelo Estado do Pará em mandado de segurança e reconheceu a possibilidade de cobrança do DIFAL sobre o ICMS em

operações interestaduais envolvendo consumidor final não contribuinte do imposto, observando-se a anterioridade nonagesimal para o exercício de 2022.

O inconformismo da recorrente não merece prosperar, visto que não logrou trazer nenhum elemento apto a infirmar a conclusão adotada na decisão hostilizada.

Conforme consignado na decisão impugnada, a controvérsia meritória reside na exigibilidade ou não, ainda no exercício financeiro de 2022, do DIFAL do ICMS nas operações interestaduais envolvendo consumidor final não contribuinte do imposto, cuja disciplina foi instituída pela Lei Complementar 190/2022, aprovada pelo Congresso Nacional em dezembro de 2021, mas sancionada e publicada dia 5 de janeiro de 2022.

Nas razões do recurso, a agravante defende a necessidade de edição de lei estadual posterior à Lei Complementar nº 190/22 para fins de validação da cobrança do DIFAL do ICMS. Todavia, a Lei Estadual nº 8.315/15, que prevê a cobrança da exação, mostra-se constitucional, possuindo eficácia após a edição da norma nacional sobre a matéria. Diante disso, não há que se falar em necessidade de nova normativa local na forma defendida pelo agravante.

Nesse sentido, em caso análogo, assim decidiu o STF:

**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”

De mais a mais, quanto à controvérsia meritória principal, restou consignado que o DIFAL sobre o ICMS deve respeitar tão somente a anterioridade nonagesimal, conforme decidido pelo Pretório Excelso no julgamento da ADI nº 7.066/DF. Nesse sentido, reproduzo trechos do julgado guerreado:

Em suas razões meritórias, defende o ente público a validade da cobrança do DIFAL sobre o ICMS no exercício financeiro de 2022, logo após a promulgação da Lei Complementar nº 190/2022, em 5/1º/2022, considerando-se que a exação foi prevista na Lei Estadual nº 8.315/15.

Assim, tem-se que a controvérsia central compreende a exigibilidade ou não, ainda no exercício financeiro de 2022, do DIFAL do ICMS nas operações interestaduais envolvendo consumidor final não contribuinte do imposto, cuja disciplina foi instituída pela Lei Complementar 190/2022, aprovada pelo Congresso Nacional em dezembro de 2021, mas sancionada e publicada dia 5 de janeiro de 2022.

Com efeito, a instituição do DIFAL, que determinou a adoção de alíquota interestadual nas operações e prestações que destinem bens ou serviços a consumidor final localizado em unidade federativa diversa não contribuinte do ICMS, dispôs pertencer ao Estado de localização do destinatário o tributo respeitante à diferença entre a alíquota interna do ente destinatário e a interestadual, hipótese que adveio com a promulgação da Emenda Constitucional nº 87/2015.

(...)

Com a mudança legislativa, observa-se que o remetente, nas operações interestaduais com o consumidor final não contribuinte do ICMS, passou a ter mais uma obrigação tributária. Isto porque, antes da emenda, ele possuía obrigatoriedade de recolhimento do tributo tão somente com a unidade federativa de origem do produto, enquanto agora possui a responsabilidade em relação às duas unidades federativas.

Vale ressaltar que compete a Lei Complementar estabelecer normas gerais sobre fatos geradores, base de cálculo, contribuintes e a obrigação tributária em si, conforme disciplinam o artigo 146, III, “a” e “b” c/c o artigo 155, II, § 2º, XII, “a”, “d” e “i”, da CR/88, verbis:

(...)

No caso, em se tratando do ICMS, atualmente regulamentado pela Lei Complementar nº 87/96, não há disposição, na referida normativa, a respeito da cobrança do DIFAL na hipótese de o consumidor final não ser contribuinte do tributo. Não é por outra razão que o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5469/DF, assentou a necessidade de Lei Complementar dispor sobre a cobrança do DIFAL do imposto mencionado nas operações interestaduais envolvendo o destinatário não contribuinte do tributo, conforme assim decidido:

(...)

A resolução da controvérsia perpassa pela análise de se aferir se a regulamentação do DIFAL pela Lei Complementar nº 190/2022 importou naquilo que o art. 150, III, “b”, da CR/88[1], menciona como “lei que os instituiu ou aumentou”, referindo-se a



“tributos” que se pretenda cobrar no mesmo exercício não parece ter ocorrido. Eis a redação do dispositivo, verbis:

(...)

O princípio da anterioridade de exercício posto no mencionado artigo é 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 esse comando por finalidade evitar a surpresa do contribuinte em relação a uma nova cobrança ou um valor maior, não previsto em seu orçamento.

A Lei Complementar nº 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.

Vale destacar que com a superveniência da normativa mencionada, alterou-se as disposições dos artigos 4º, § 2º, I e II e 11, V “a” e “b”, ambos da Lei Complementar nº 87/93, sendo prevista a cobrança do DIFAL sobre o ICMS envolvendo consumidor final não contribuinte do tributo, verbis:

(...)

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 tanto a Emenda Constitucional nº 87/2015 quanto a Lei Complementar nº 190/2022, conseqüentemente, preservaram a esfera jurídica do contribuinte, importando no fracionamento do tributo antes devido integralmente ao Estado produtor em duas parcelas devidas a entes diversos, contabilizando-se a diferença entre alíquota interna e a alíquota interestadual dos entes.

Em suma, não se pode dizer que a cobrança da exação constitui instituição ou majoração de tributo, uma vez que versa somente sobre repartição de receitas entre os entes federativos, circunstância essa que não atrai a obrigatoriedade de observância da anterioridade anual tributária.

Por outro lado, o artigo 3º da Lei Complementar nº 190/2022 condicionou a produção dos efeitos do referido diploma legislativo à observância do disposto no mencionado artigo 150, III, “c”, da Constituição da República, anterioridade nonagesimal, o que corresponde ao estabelecimento de vacatio legis de noventa dias.

Desse modo, o ente apelante tem o direito de cobrar o DIFAL sobre o ICMS a partir de 90 (noventa) dias após a promulgação da Lei Complementar nº 190/22, de 5/1/2022, observando-se a anterioridade nonagesimal na forma do decidido pelo Supremo Tribunal Federal (STF) ADI nº 7.066/DF, que ora reproduzo:

(...)

Nesse diapasão, comporta provimento em parte a insurgência do ente apelante, possibilitando-se a cobrança do DIFAL sobre o ICMS em operações envolvendo consumidor final não contribuinte do tributo a partir de 90 (noventa) dias após





5/1/2022.

Desse modo, não sendo a linha argumentativa apresentada pela agravante capaz de evidenciar a inadequação dos fundamentos invocados pela decisão agravada, o presente agravo interno não se revela apto a alterar o conteúdo do julgado guerreado, pelo que deverá ser mantido.

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso de agravo interno interposto.

É o voto.

Belém, data registrada no sistema.

Desembargador ROBERTO GONÇALVES DE MOURA

Relator

Belém, 04/10/2024

