

Recursos Extraordinário e Especial Cíveis nº 0006663-20.2024.8.19.0001

Recorrente: ESTADO DO RIO DE JANEIRO

Recorrido: GRI KOLETA GERENCIAMENTO DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS S.A.

DECISÃO

Trata-se de recursos extraordinário e especial cíveis tempestivos, acostados às fls. 400/413 e 414/425, respectivamente, com fundamento nos artigos 102, III, 'a' e 105, III, 'a', da Constituição Federal, interpostos em face dos acórdãos da Sexta Câmara de Direito Público, de fls. 345/358 e 389/394, assim ementados:

“APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ORDINÁRIA. EXIGIBILIDADE DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DE ICMS – DIFAL. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA. RECURSO DE APELAÇÃO CONHECIDO E PROVIDO PARCIALMENTE. 1- No caso, a demandante ajuizou demanda “visando obter o reconhecimento judicial da inexistência de relação jurídico-tributária entre ela e o Réu que determine a exigência do ICMS-DIFAL nas operações interestaduais por ela realizadas no período de 05/01/2022 a 05/04/2022, bem como a fim de reaver os valores indevidamente recolhidos a esse título no mesmo período, devidamente atualizados.”; 2- O STF, em 24/02/2021, em julgamento de ação direta de inconstitucionalidade, RE Nº 1287019 (TEMA 1093), afirmou pela necessidade de previsão em lei complementar, e declarou a inconstitucionalidade da cobrança do Diferencial de Alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (Difal/ICMS); 3- Entretanto, a Suprema Corte modulou a eficácia temporal da decisão, determinando, como regra, que ela só se aplique a partir de janeiro de 2022, exercício financeiro seguinte à data do julgamento, restando afastadas da modulação as ações judiciais em curso sobre a questão, de modo que, para essas, a aplicação da tese é imediata; 4- Assim sendo, observado que a presente ação foi distribuída em janeiro de 2024, após a data de publicação da ata de julgamento em 03/03/2021,

inaplicável a ressalva da modulação dos efeitos proposta no julgamento às ações já ajuizadas; 5- O Supremo Tribunal Federal não considerou inconstitucionais as leis estaduais sobre o assunto, tendo apenas declarado a suspensão da sua eficácia, imediatamente, para os contribuintes que ajuizaram ação até a data de julgamento ou a partir de janeiro de 2022 para os demais até que a lei complementar exigida fosse publicada; 6- Com a edição da LC n. 190/2022, publicada no dia 05/01/2022, a Lei Estadual nº 7.071/2015, que dispõe sobre o DIFAL/ICMS no RJ, passou a produzir efeitos, não havendo que se falar em ofensa ao princípio da anterioridade; 7- Desnecessária a edição de nova legislação estadual dispondo acerca da cobrança do DIFAL/ICMS; 8- A LC 190/2022 apenas instituiu normas gerais, razão pela qual, não sendo instituído novo imposto ou majoração, não há falar em violação ao princípio da anterioridade, seja nonagesimal ou anual, como alegado pelo impetrante; 9- Nada obstante, recentemente, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade nº 7.066, 7.078 e 7.070, exarou entendimento no sentido da sua exigibilidade no mesmo exercício em que publicada a Lei Complementar nº 190/22, desde que respeitado o princípio da anterioridade nonagesimal; 10- Assim, não se aplica ao caso o princípio da anterioridade anual, eis que a LC 190/2022 não criou novo tributo, estabelecendo apenas regra de repartição de arrecadação tributária, devendo, no entanto, ser observado o princípio da anterioridade nonagesimal, com base na regra da Lei Complementar 190/22, que diz que a lei deve produzir efeito após 90 dias da data de sua publicação; 11- Restituição da quantia paga indevidamente. Taxa Selic; 12- Recurso conhecido e provido parcialmente.”

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACÓRDÃO PROFERIDO EM SEDE DE APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ORDINÁRIA. EXIGIBILIDADE DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DE ICMS – DIFAL. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. LC 190/2022. RESTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE NO JULGADO. INOCORRÊNCIA DAS HIPÓTESES AO ARTIGO 1.022, INCISOS I E II DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

*PREQUESTIONAMENTO IMPLÍCITO. REJEIÇÃO
DOS EMBARGOS."*

Inconformado, em suas razões do **recurso extraordinário**, o recorrente alega violação aos artigos 100, 150, III, "b" e "c", 155, § 2º, VII, da Constituição Federal, bem como às Súmulas nº 269 e 271 e aos Temas nº 1.093, 1094 e 1.262 do Supremo Tribunal Federal. Nas razões recursais, sustenta o recorrente, inicialmente, a inaplicabilidade, ao caso concreto, do princípio da anterioridade nonagesimal. Argumenta que a Lei Complementar nº 190/2022 não instituiu nem majorou tributo, limitando-se a estabelecer normas gerais relativas à cobrança do ICMS-DIFAL, cuja instituição, no Estado do Rio de Janeiro, já havia ocorrido por meio da Lei Estadual nº 7.071/2015.

Inconformado, em suas razões do **recurso especial**, o recorrente alega violação aos artigos 489, 926, 927 e 1.022, II, do Código de Processo Civil, ao artigo 166 do Código Tributário Nacional e ao artigo 100 da Constituição Federal, bem como às Súmulas 269 e 271 e ao Tema nº 1.262 do Supremo Tribunal Federal. Aduz que a regra da anterioridade nonagesimal ainda não se encontra definida, em especial em relação ao Estado do Rio de Janeiro, pois desde 2015 já há legislação estadual apta a exigibilidade da exação.

Contrarrazões anexadas às fls. 433/438 e 439/446.

Decisão desta Terceira Vice-Presidência às fls. 448/454, determinando o sobrestamento dos excepcionais à luz do **Tema 1266 do STF**.

Certidão à fl. 469, informando o trânsito em julgado do paradigma do **Tema 1266 do STF**.

Decisão desta Terceira Vice-Presidência às fls. 471/477, determinando o encaminhamento do feito ao Órgão Julgador para eventual exercício de juízo de retratação, à luz do **Tema nº 1266 do STF**.

Acórdão da Câmara de Origem, anexado às fls. 519/529, em que não foi exercido o juízo de retratação, assim ementado:

“DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO E RECURSO ESPECIAL. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS (DIFAL). LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022. TEMA 1266 DO STF. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. INAPLICABILIDADE AO CASO CONCRETO. MANUTENÇÃO DO ACÓRDÃO. I. CASO EM EXAME 1. Juízo de retratação, instaurado na fase de Recurso Extraordinário e Recurso Especial, nos termos do art. 1.030, III, do CPC, para verificar a conformidade do acórdão com a tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 1266 da repercussão geral. A autora pretende o reconhecimento da inexistência de relação jurídico-tributária que autorize a cobrança do ICMS-DIFAL nas operações interestaduais realizadas entre 05/01/2022 e 05/04/2022, bem como a restituição dos valores recolhidos no período. II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO 2. Há duas questões em discussão: (i) definir se o acórdão recorrido permanece compatível com a tese firmada pelo STF no Tema 1266 acerca da exigibilidade do DIFAL após a edição da Lei Complementar nº 190/2022; e (ii) estabelecer se a autora se enquadra na modulação de efeitos que afasta, excepcionalmente, a exigência do DIFAL no exercício de 2022. III. RAZÕES DE DECIDIR 3. O STF firmou entendimento de que o art. 3º da Lei Complementar nº 190/2022 é constitucional, estabelecendo vacatio legis correspondente à anterioridade nonagesimal prevista no art. 150, III, "c", da Constituição Federal. 4. O STF reconhece a validade das leis estaduais editadas após a EC nº 87/2015 e antes da LC nº 190/2022 para disciplinar a cobrança do DIFAL, produzindo efeitos apenas a partir da vigência da lei complementar. 5. A modulação de efeitos promovida no Tema 1266 restringe, exclusivamente quanto

ao exercício de 2022, a inexigibilidade do DIFAL aos contribuintes que tenham ajuizado ação judicial até 29/11/2023 e que não tenham recolhido o tributo naquele exercício. 6. A autora não se enquadra na hipótese excepcional fixada pelo STF, pois a demanda foi ajuizada apenas em abril de 2024 e o DIFAL referente ao exercício de 2022 foi regularmente recolhido. 7. O acórdão submetido ao juízo de retratação já observava a aplicação da anterioridade nonagesimal prevista na LC nº 190/2022, permanecendo compatível com a orientação vinculante posteriormente consolidada pelo STF no Tema 1266. IV. DISPOSITIVO E TESE 5. Acórdão mantido. Tese de julgamento: 1. A cobrança do ICMS-DIFAL é válida a partir do término da anterioridade nonagesimal prevista no art. 3º da Lei Complementar nº 190/2022. 2. A modulação de efeitos fixada no Tema 1266 do STF restringe a inexigibilidade do DIFAL no exercício de 2022 aos contribuintes que ajuizaram ação até 29/11/2023 e não recolheram o tributo naquele exercício. 3. Não se aplica a modulação ao contribuinte que ajuizou a demanda após 29/11/2023 e efetuou o recolhimento do DIFAL no exercício de 2022. 4. Mantém-se o acórdão recorrido quando este se mostra compatível com a tese vinculante firmada pelo Supremo Tribunal Federal.”

É o brevíssimo relatório.

A lide originária versa sobre ação pelo rito comum, em que a empresa objetiva seja declarada a inexistência de relação jurídico-tributária em relação à exigência do ICMS-DIFAL nas operações interestaduais realizadas no período de 05/01/2022 a 05/04/2022, bem como seja o Réu condenado a proceder a restituição dos **tributos pagos** no período entre **janeiro e abril de 2022**. Sobreveio sentença de improcedência.

Interposta apelação pela parte autora, ora recorrida, o Colegiado deu parcial provimento ao recurso para reconhecer a inexigibilidade do ICMS-DIFAL nos

90 dias posteriores à publicação da Lei Complementar 190/22, bem como para condenar o Estado do Rio de Janeiro a restituir os valores indevidamente recolhidos pelo contribuinte, atualizados com base na taxa SELIC, além de condenar a Fazenda Pública a ressarcir o valor correspondentes a 1/3 das despesas processuais, posicionamento mantido pelo Órgão Julgador, em juízo de retratação.

A controvérsia veiculada nos recursos excepcionais merece ser submetida à apreciação das Cortes Superiores.

Cumpre, essencialmente, a esta Terceira Vice-Presidência analisar a conformidade do acórdão recorrido com a Tese definida pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento do recurso paradigma **RE 1426271**, julgado na sistemática da Repercussão Geral e que deu origem ao **Tema 1.266 do STF** (*Incidência da regra da anterioridade anual e nonagesimal na cobrança do ICMS com diferencial de alíquota (DIFAL) decorrente de operações interestaduais envolvendo consumidores finais não contribuintes do imposto, após a entrada em vigor da Lei Complementar 190/2022*”), com decisão de mérito transitada em 29.4.2026, em que restou definido o seguinte:

I - É Constitucional o art. 3º da Lei Complementar 190/2022, o qual estabelece vacatio legis no prazo correspondente à anterioridade nonagesimal prevista no art. 150, III, 'c', da Constituição Federal.

II - As leis estaduais editadas após a EC 87/2015 e antes da entrada em vigor da Lei Complementar 190/2022, com o propósito de instituir a cobrança do Diferencial de Alíquotas do ICMS - DIFAL nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto, são válidas, mas produzem efeitos somente a partir da vigência da LC 190/2022.

III- Contribuintes que ajuizaram ação judicial (modulação dos efeitos) - Exclusivamente quanto ao

exercício de 2022, não se admite a exigência do DIFAL em relação aos contribuintes que tenham ajuizado ação judicial questionando a cobrança até a data de julgamento da ADI 7066 (29/11/2023), e tenham deixado de recolher o tributo naquele exercício.

A ementa do acórdão do recurso paradigma foi a seguinte:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TEMA 1266 DA REPERCUSSÃO GERAL. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS. COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA - DIFAL NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS QUE DESTINEM BENS E SERVIÇOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. EMENDA CONSTITUCIONAL 87/2015. LEI COMPLEMENTAR 190/2022. INEXISTÊNCIA DE MODIFICAÇÃO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA OU DA BASE DE CÁLCULO. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE. LIMITAÇÃO AO PODER DE TRIBUTAR CIRCUNSCRITA ÀS HIPÓTESES DE INSITUIÇÃO OU MAJORAÇÃO DE TRIBUTOS. PRECEDENTES DESTES SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ART. 3º DA LC 190/2022. REMISSÃO DIRETA AO PRECEITO INSCRITO NO ART. 150, III, B, CF. VACATIO LEGIS ESTABELECIDO PELO LEGISLADOR. CONSTITUCIONALIDADE. VALIDADE DAS LEIS ESTADUAIS E DISTRITAIS POSTERIORES À EC 87/2015. PRODUÇÃO DE EFEITOS A PARTIR DA LC 190/2022. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DO JULGADO.

1. A EC 87/2015 e a LC 190/2022 estenderam a sistemática de aplicação do diferencial de alíquota do ICMS em operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final contribuinte para as operações destinadas a não contribuintes, atribuindo capacidade tributária ativa a outro ente político, sem modificar a hipótese de incidência ou a base de cálculo do tributo.
2. A ampliação da técnica fiscal não afetou a esfera jurídica do contribuinte, limitando-se a fracionar o produto da arrecadação antes devido integralmente ao Estado produtor (alíquota interna) em duas parcelas devidas a entes

diversos. Portanto, não corresponde à instituição nem majoração de tributo e, por isso mesmo, não atrai a incidência das regras relativas à anterioridade (CF, art. 150, III, b e c).

3. O art. 3º da LC 190/2022 condicionou a produção dos efeitos do referido diploma legislativo à observância do disposto na alínea c do inciso III do caput do art. 150 da Constituição Federal (anterioridade nonagesimal), o que corresponde ao estabelecimento de *vacatio legis* de noventa dias.

4. A regra inscrita no art. 24-A, § 4º, da LC 87/1996, incluído pela LC 190/2022 não caracteriza comportamento excessivo do legislador, pois visa apenas a conceder prazo hábil para a adaptação operacional e tecnológica por parte do contribuinte.

5. Validade das normas estaduais e distritais editadas após a edição da EC 87/2015, que possibilitou a cobrança do DIFAL em operações interestaduais de bens e serviços a consumidor final não contribuinte, produzindo efeitos somente a partir da vigência da LC 190/2022.

6. Modulação dos efeitos do julgado, nos termos da proposta do Min. FLÁVIO DINO, **“para evitar surpresa fiscal retrospectiva”**.

7. Ficam fixadas as seguintes teses para o Tema 1266 da repercussão geral: “I - É Constitucional o art. 3º da Lei Complementar 190/2022, o qual estabelece *vacatio legis* no prazo correspondente à anterioridade nonagesimal prevista no art. 150, III, ‘c’, da Constituição Federal. II - As leis estaduais editadas após a EC 87/2015 e antes da entrada em vigor da Lei Complementar 190/2022, com o propósito de instituir a cobrança do Diferencial de Alíquotas do ICMS – DIFAL nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto, são válidas, mas produzem efeitos somente a partir da vigência da LC 190/2022. III - Contribuintes que ajuizaram ação judicial (modulação dos efeitos) - Exclusivamente quanto ao exercício de 2022, não se admite a exigência do DIFAL em relação aos contribuintes que tenham ajuizado ação judicial questionando a cobrança até a data de julgamento da

ADI 7066 (29/11/2023), e tenham deixado de recolher o tributo naquele exercício”.

8. Recurso Extraordinário a que se dá parcial provimento.

Com efeito, ao apreciar o RE nº 1.426.271, o Supremo Tribunal Federal assentou a constitucionalidade do art. 3º da Lei Complementar nº 190/2022, reconhecendo a possibilidade de cobrança do DIFAL a partir de 4 de abril de 2022. Ao mesmo tempo, estabeleceu expressa regra de modulação, dispondo, no item III da tese, que, exclusivamente quanto **ao exercício de 2022**, não se admite a exigência do tributo em relação aos contribuintes que tenham ajuizado ação judicial questionando a cobrança até a data do julgamento da ADI nº 7.066, ocorrido em 29/11/2023, **e tenham deixado de recolher o tributo naquele exercício.**

A ressalva estabelecida pelo Supremo Tribunal Federal, portanto, **contém requisitos objetivos e cumulativos** para que o contribuinte possa beneficiar-se da inexigibilidade do DIFAL relativamente ao exercício de 2022, a saber: o ajuizamento da demanda até 29/11/2023 e a ausência de recolhimento do tributo naquele exercício.

Na hipótese dos autos, entretanto, conforme se extrai das premissas fáticas estabelecidas no acórdão recorrido, a demanda somente foi ajuizada no ano de 2024 e tem por objeto justamente a restituição de valores de DIFAL efetivamente recolhidos pelo contribuinte no exercício de 2022. A situação concreta, ao menos em princípio, não se enquadra, portanto, na ressalva expressamente estabelecida pelo Supremo Tribunal Federal.

Nesse contexto, ao reconhecer ao contribuinte o direito à repetição dos valores recolhidos no período abrangido pela controvérsia, embora ausentes os pressupostos delimitados no item III da tese de repercussão geral, o acórdão recorrido suscita dúvida juridicamente relevante quanto à sua compatibilidade com a

modulação de efeitos posteriormente fixada pelo Supremo Tribunal Federal no Tema nº 1.266.

A questão assume especial relevância porque não se está diante de simples discussão acerca da interpretação abstrata da anterioridade nonagesimal ou da data inicial de exigibilidade do DIFAL. O ponto controvertido reside, precisamente, em definir se contribuinte que **recolheu o tributo no exercício de 2022 e somente ajuizou a demanda em 2024** pode obter a restituição desses valores, apesar de a modulação estabelecida pelo Supremo Tribunal Federal ter resguardado, expressamente, os contribuintes que, cumulativamente, ajuizaram ação até 29/11/2023 e deixaram de recolher o tributo naquele exercício.

Mostra-se, assim, presente questão jurídica relevante acerca do alcance e da aplicação da modulação dos efeitos fixada em precedente de observância obrigatória, havendo aparente desconformidade entre o acórdão recorrido e os parâmetros definidos pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Tema nº 1.266.

Desse modo, considerando que a solução adotada pelo órgão julgador, a despeito da devolução para exercício de juízo de retratação, pode implicar extensão dos efeitos da declaração de inexigibilidade a hipótese expressamente não contemplada pela modulação fixada pelo Supremo Tribunal Federal, revela-se recomendável o processamento dos recursos excepcionais, a fim de que as Cortes Superiores, no âmbito de suas respectivas competências, examinem a controvérsia.

Por outro vértice, a questão controvertida é unicamente de direito e foi devidamente prequestionada. Dessa forma, devem ser admitidos os recursos excepcionais, nos termos da fundamentação supra, ficando prejudicado o exame das



demais questões veiculadas em razão do efeito devolutivo integral à instância superior.

À vista do exposto, em estrita observância ao disposto no artigo 1.030, V do Código de Processo Civil, **ADMITO** os recursos especial e extraordinário, nos termos da fundamentação supra.

Subam os autos ao Superior Tribunal de Justiça e ao Supremo Tribunal Federal.

Intimem-se.

Rio de Janeiro, 4 de setembro de 2026.

Desembargador **HELENO NUNES**
Terceiro Vice-Presidente