

PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

Quarta Câmara de Direito Público

(Antiga 7ª Câmara Cível)

Apelação Cível nº 0166424-58.2022.8.19.0001

Origem: 17ª Vara da Fazenda Pública da Comarca da Capital

Apelante: Yad Produtos e Equipamentos para Saúde Ltda.

Apelados: Estado do Rio de Janeiro e outros

Relatora: JDS. Des(a). Katia Cilene da Hora Machado Bugarim

**DIREITO TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE RETRATAÇÃO.
MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS-DIFAL. LEI
COMPLEMENTAR Nº 190/2022. TEMA Nº 1.266 DO STF.
MODULAÇÃO DOS EFEITOS. REQUISITOS PREENCHIDOS.
PROVIMENTO DA APELAÇÃO.**

I. Caso em exame

1. Juízo de retratação de acórdão que negou provimento à apelação e, de ofício, retificou a sentença para denegar a segurança com exame do mérito.

II. Questão em discussão

2. Definir se o acórdão deve ser adequado à tese e à modulação dos efeitos estabelecidas pelo Supremo Tribunal Federal no Tema nº 1.266.

III. Razões de decidir

3. O Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade do artigo 3º da Lei Complementar nº 190/2022 e a observância da

anterioridade nonagesimal, além da validade das leis estaduais editadas após a Emenda Constitucional nº 87/2015.

4. A modulação relativa ao exercício de 2022 alcança os contribuintes que ajuizaram ação judicial até 29/11/2023 e deixaram de recolher o ICMS-DIFAL naquele exercício.

5. O mandado de segurança foi impetrado em 2022. As notas fiscais demonstram a realização de operações sujeitas ao ICMS-DIFAL, sem comprovação do recolhimento do tributo. Requisitos da modulação preenchidos. Prova pré-constituída suficiente. Controvérsia eminentemente jurídica.

IV. Dispositivo e tese

6. Juízo de retratação exercido. Apelação provida.

Tese de julgamento: A modulação dos efeitos estabelecida no Tema nº 1.266 do STF alcança o contribuinte que ajuizou ação até 29/11/2023 e não recolheu o ICMS-DIFAL no exercício de 2022. Dispositivos relevantes citados: arts. 1.030, II, do CPC; 150, III, “c”, e 5º, LXIX, da Constituição Federal; 3º da LC nº 190/2022; 1º da Lei nº 12.016/2009.

Jurisprudência relevante: STF, Tema 1.266 da repercussão geral, RE nº 1.426.271/CE; STF, ADIs nº 7.066, 7.078 e 7.070.

ACÓRDÃO

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 0166424-58.2022.8.19.0001, em que é apelante YAD PRODUTOS E EQUIPAMENTOS PARA SAUDE LTDA. e apelado ESTADO DO RIO DE JANEIRO.

ACORDAM os Desembargadores que compõem a Quarta Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, por unanimidade, em juízo de retratação, DAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

RELATÓRIO

Trata-se de apelação cível interposta por YAD PRODUTOS E EQUIPAMENTOS PARA SAUDE LTDA. contra sentença proferida pelo Juízo da 17ª Vara da Fazenda Pública da Comarca da Capital, nos autos do mandado de segurança impetrado contra atos atribuídos ao SUBSECRETÁRIO ADJUNTO DE FISCALIZAÇÃO e ao SUBSECRETÁRIO ADJUNTO DE ARRECADAÇÃO DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO RIO DE JANEIRO.

Na forma do permissivo regimental, adoto o relatório do acórdão anteriormente proferido por esta Câmara, nos seguintes termos (index 227):

“YAD PRODUTOS E EQUIPAMENTOS PARA SAUDE LTDA impetrou mandado de segurança com pedido de liminar contra atos do SUBSECRETÁRIO ADJUNTO DE FISCALIZAÇÃO e SUBSECRETÁRIO ADJUNTO DE ARRECADAÇÃO DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO RIO DE JANEIRO, autoridades vinculadas ao ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Aduz estar estabelecida em outro Estado da Federação e efetuar vendas a consumidores finais não-contribuintes do ICMS, localizados no Estado do Rio de Janeiro, sendo-lhe exigido o recolhimento do Diferencial de Alíquotas (DIFAL/ICMS) com base na EC 87/2015, LC Federal 190/2022 e no Convênio nº 236/2021, do CONFAZ. Assevera que o anterior regramento entabulado no CONFAZ foi reconhecido como inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em fevereiro/2021, no âmbito da ADI nº 5.469/DF e RE nº 1.287.019/DF (Tema 1.093), diante da inexistência de lei complementar estabelecendo as normas gerais da cobrança. Sustenta que a Lei Complementar nº 190/2022, reguladora do DIFAL/ICMS, somente foi sancionada em 04/01/2022 e publicada em 05/01/2022, de modo que a cobrança do DIFAL/ICMS somente poderia ocorrer no exercício financeiro seguinte, isto é, a partir de 1º de janeiro de 2023, sob pena de violação ao princípio da anterioridade previsto no artigo 150, inciso III, alíneas ‘b’ e ‘c’, da Constituição Federal. Por tal razão, pretende obter a suspensão da exigibilidade do crédito tributário

relativo ao DIFAL/ICMS incidente sobre as suas operações interestaduais de venda a consumidores finais não contribuintes do ICMS localizados no Estado do Rio de Janeiro durante o exercício de 2022.

A sentença indeferiu a inicial.

A impetrante interpôs o presente recurso de apelação trazendo preliminar de nulidade da sentença, pois esta extinguiu o feito sem análise do mérito, ao mesmo tempo em que o apreciou.

No mérito, reprisa argumentos no sentido de que, para a cobrança do ICMS-DIFAL relativo às vendas interestaduais de mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS localizados em Estado diverso do remetente, é necessária a edição de lei complementar veiculando normas para a cobrança, sendo certo que esta não existia até 05 de janeiro de 2022, quando foi publicada a Lei Complementar nº 190/2022.

Logo, impossível a cobrança do ICMS-DIFAL até 01/01/2023.

Pede seja a sentença anulada, prosseguindo-se com o feito ou, ainda, a apreciação do mérito, declarando-se a não incidência do DIFAL nas operações interestaduais que tenham como destinatário consumidor final não contribuinte do ICMS situado no Estado do Rio de Janeiro e que forem realizadas no curso do ano-calendário de 2022.

Destaca que ‘a inicial restou acompanhada de notas fiscais demonstrando que (...) destina mercadorias para consumidores residentes no Estado do Rio de Janeiro com destaque do DIFAL (fls. 33-34), bem como de prova de que a autoridade coatora passaria a exigir o DIFAL-ICMS a partir de 05/04/2022 (fls. 35, 36-40), o que, a rigor, consiste na prova pré-constituída exigida pela lei’.

Foram ofertadas contrarrazões.

O Ministério Público opinou pelo desprovimento do recurso.

É o relatório.”

A apelação foi conhecida e desprovida, por unanimidade, tendo o acórdão retificado, de ofício, a sentença para denegar a segurança com exame do mérito. O julgado assentou, em síntese, a validade da legislação estadual que disciplinava o DIFAL e afastou a existência de direito líquido e certo ao não recolhimento do tributo durante o exercício de 2022 (index 227).

A impetrante opôs embargos de declaração, nos quais sustentou a existência de omissão quanto à anterioridade nonagesimal. Os aclaratórios foram conhecidos e desprovidos (index 278).

Interposto o recurso extraordinário (index 299), o feito foi sobrestado em razão da afetação do Tema nº 1.266 do Supremo Tribunal Federal (index 357).

Certificado o trânsito em julgado do paradigma em 29/04/2026, a E. Terceira Vice-Presidência determinou o retorno dos autos ao órgão julgador, na forma do artigo 1.030, inciso II, do Código de Processo Civil, para reexame da controvérsia à luz das teses firmadas pelo Supremo Tribunal Federal (index 370).

É o relatório. Passo ao VOTO.

Foram os autos enviados a este Colegiado pela E. Terceira Vice-Presidência para em sede de juízo de retratação, apreciar a matéria à luz da orientação vinculante definida no Tema 1.266 do STF.

Dispõe o referido dispositivo:

“Art. 1.030. Recebida a petição do recurso pela secretaria do tribunal, o recorrido será intimado para apresentar contrarrazões no prazo de 15 (quinze) dias, findo o qual os autos serão conclusos ao presidente ou ao vice-presidente do tribunal recorrido, que deverá:

(...)

II – encaminhar o processo ao órgão julgador para realização do juízo de retratação, se o acórdão recorrido divergir do entendimento do Supremo

Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça exarado, conforme o caso, nos regimes de repercussão geral ou de recursos repetitivos.”

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.426.271/CE, representativo do Tema nº 1.266, o Supremo Tribunal Federal examinou a incidência das anterioridades anual e nonagesimal na cobrança do ICMS-DIFAL decorrente de operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes, após a edição da Lei Complementar nº 190/2022, tendo fixado as seguintes teses:

“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 Lei Complementar nº 190/2022 foi publicada em 05/01/2022 e estabeleceu, em seu artigo 3º:

“Art. 3º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, observado, quanto à produção de efeitos, o disposto na alínea ‘c’ do inciso III do caput do art. 150 da Constituição Federal.”

Por sua vez, o artigo 150, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal estabelece:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III - cobrar tributos:

(...)

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que instituiu ou aumentou tributo, observado o disposto na alínea b.”

Desse modo, embora não se submeta a cobrança do ICMS-DIFAL à anterioridade anual, deve ser observado o prazo nonagesimal expressamente previsto no artigo 3º da Lei Complementar nº 190/2022, conforme definido pelo Supremo Tribunal Federal.

Assim, em regra, a cobrança relativa ao exercício de 2022 somente se tornou exigível a partir de 05/04/2022, sendo indevida a exação incidente sobre as operações realizadas entre 01/01/2022 e 04/04/2022.

Subsiste, ainda, o entendimento quanto à validade da Lei Estadual nº 7.071/2015. Com efeito, nos termos do item II da tese fixada no Tema nº 1.266, as leis estaduais editadas após a Emenda Constitucional nº 87/2015 e anteriormente à entrada em vigor da Lei Complementar nº 190/2022 são válidas, passando a produzir efeitos a partir da eficácia da legislação complementar nacional.

A peculiaridade do caso concreto, entretanto, reside na modulação estabelecida no item III da tese vinculante.

O Supremo Tribunal Federal afastou, exclusivamente quanto ao exercício de 2022, a exigência do DIFAL em relação aos contribuintes que, cumulativamente, ajuizaram ação judicial questionando a cobrança até 29/11/2023 e deixaram de recolher o tributo naquele exercício.

Na hipótese, o presente mandado de segurança foi ajuizado em 24/06/2022, portanto, muito antes do marco temporal estabelecido pela Suprema Corte. Também

não há nos autos demonstração de recolhimento do ICMS-DIFAL pela impetrante no exercício de 2022.

Com efeito, a inicial foi instruída com notas fiscais relativas a operações interestaduais realizadas em junho de 2022 e destinadas a consumidores finais situados no Estado do Rio de Janeiro. A Nota Fiscal nº 018.954, emitida em 17/06/2022, relativa à operação destinada a consumidor localizado em Petrópolis, contém, em suas informações complementares, destaque do ICMS destinado à unidade federada de destino no valor de R\$ 224,40. Do mesmo modo, a Nota Fiscal nº 019.105, emitida em 23/06/2022 e destinada a consumidor localizado em Saquarema, registra destaque do ICMS destinado ao Estado do Rio de Janeiro no valor de R\$ 39,30.

Os referidos documentos, contudo, comprovam apenas a realização das operações submetidas à exigência e o destaque do diferencial de alíquota.

Não foram acostadas Guias Nacionais de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE, DARJ, comprovantes bancários ou quaisquer outros documentos aptos a demonstrar o efetivo pagamento do DIFAL ao Estado do Rio de Janeiro.

A circunstância distingue a presente hipótese daquela em que o contribuinte, apesar de ter ajuizado a demanda dentro do marco temporal fixado pelo Supremo Tribunal Federal, continuou recolhendo o tributo durante o exercício de 2022.

Aqui, ao contrário, não há nos autos elemento documental que demonstre o recolhimento da exação, razão pela qual estão preenchidos os dois requisitos cumulativos estabelecidos no item III do Tema nº 1.266.

Quanto à prova pré-constituída, o acórdão anteriormente proferido já reconheceu a suficiência dos elementos documentais para o exame do mérito da controvérsia.

A impetrante demonstrou ser pessoa jurídica estabelecida no Estado do Espírito Santo, dedicada, entre outras atividades, ao comércio de artigos médicos e ortopédicos, bem como comprovou a realização de operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes situados no Estado do Rio de Janeiro.

Além disso, foi juntada informação divulgada pela própria Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro no sentido de que, a partir de 05/04/2022, os contribuintes de outras unidades federadas que realizassem operações destinadas a não contribuintes situados neste Estado deveriam efetuar o pagamento do diferencial de alíquotas previsto na Emenda Constitucional nº 87/2015 e na Lei Complementar nº 190/2022.

A Consulta nº 006/2022 da Secretaria de Estado de Fazenda também evidencia a posição administrativa quanto à cobrança do diferencial, constituindo elemento suficiente para demonstrar a submissão da impetrante à exigência questionada.

A controvérsia é eminentemente jurídica, consistindo em definir a possibilidade de cobrança do DIFAL no exercício de 2022 diante das regras posteriormente estabelecidas pelo Supremo Tribunal Federal.

Os documentos apresentados são, portanto, suficientes para demonstrar a relação jurídico-tributária e a ameaça concreta ao direito invocado, inexistindo necessidade de dilação probatória.

Nesse cenário, a incidência da modulação estabelecida no item III do Tema nº 1.266 conduz ao reconhecimento da inexigibilidade do ICMS-DIFAL durante todo o exercício de 2022 em relação à impetrante.

Ressalte-se que tal conclusão não decorre do acolhimento da tese de submissão da Lei Complementar nº 190/2022 à anterioridade anual, afastada pelo Supremo Tribunal Federal, mas da aplicação direta da modulação de efeitos expressamente fixada no julgamento do paradigma vinculante.

Com efeito, a regra geral resultante do Tema nº 1.266 permite a cobrança do diferencial após o transcurso da anterioridade nonagesimal. Todavia, para os contribuintes abrangidos pelo item III, a Suprema Corte instituiu disciplina excepcional e específica, impedindo a exigência durante todo o exercício de 2022.

A impetrante se enquadra nessa situação, pois ajuizou a ação dentro do prazo fixado e não há comprovação de que tenha recolhido o DIFAL naquele exercício.

Desse modo, o acórdão anteriormente proferido deve ser adequado ao entendimento vinculante firmado pelo Supremo Tribunal Federal.

Por tais razões e fundamentos, em juízo de retratação, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO à apelação e CONCEDER A SEGURANÇA para reconhecer a inexigibilidade do ICMS-DIFAL incidente sobre as operações interestaduais realizadas pela impetrante no exercício de 2022, nos termos da modulação estabelecida no item III do Tema nº 1.266 do Supremo Tribunal Federal.

Rio de Janeiro, na data da assinatura digital.

JDS. Des (a) Katia Cilene da Hora Machado Bugarim

Relatora