



QUARTA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE NA APELAÇÃO CÍVEL Nº
0014864-69.2022.8.19.0001**

EMBARGANTE: ESTADO DO RIO DE JANEIRO

EMBARGADA: GGAMER COMERCIO VIRTUAL LTDA

RELATOR: DES. SÉRGIO SEABRA VARELLA

Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS (DIFAL). TEMA 1.266 DA REPERCUSSÃO GERAL. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO. REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. RECURSO DESPROVIDO.

I. Caso em exame

1. Embargos de declaração opostos pelo Estado do Rio de Janeiro contra acórdão que aplicou a tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no Tema nº 1.266 da repercussão geral acerca da cobrança do DIFAL no exercício de 2022. O embargante sustenta omissão quanto ao requisito estabelecido pelo STF referente à inexistência de recolhimento do tributo no exercício de 2022.

II. Questão em discussão

2. A questão em discussão consiste em definir se o acórdão embargado incorreu em omissão ao apreciar o requisito previsto na modulação de efeitos do Tema nº 1.266 do STF relativo ao não recolhimento do DIFAL no exercício de 2022.

III. Razões de decidir

3. Os embargos de declaração destinam-se exclusivamente à correção de obscuridade, contradição, omissão ou erro material, nos termos do art. 1.022 do Código de Processo Civil.

4. O acórdão embargado examinou expressamente os requisitos estabelecidos pelo STF no Tema nº 1.266, destacando tanto o critério temporal quanto a exigência de que o contribuinte não tenha recolhido o DIFAL no exercício de 2022.



5. A modulação dos efeitos fixada pelo Supremo Tribunal Federal restringe a inexigibilidade do DIFAL, exclusivamente quanto ao exercício de 2022, aos contribuintes que ajuizaram ação judicial até 29/11/2023 e deixaram de recolher o tributo naquele exercício.
6. Acórdão a destacar que a tese firmada pelo STF excluiu da modulação os pedidos de compensação ou restituição dos valores efetivamente recolhidos pelo contribuinte.
7. A pretensão recursal busca rediscutir matéria já enfrentada e decidida pelo acórdão, sem demonstrar qualquer vício apto a justificar a integração do julgado.

IV. Dispositivo

8. **Embargos de declaração desprovidos.**

Dispositivos relevantes citados: CF/1988, art. 150, III, "c"; CPC, art. 1.022; Lei Complementar nº 190/2022, art. 3º.

Jurisprudência relevante citada: STF, RE nº 1.426.271, Tema nº 1.266 da Repercussão Geral, Plenário, Sessão Virtual Extraordinária de 17.10.2025 a 21.10.2025, tese publicada em 18.12.2025; STF, ADI nº 7.066.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de embargos de declaração nos embargos de declaração na apelação cível nº **0014864-69.2022.8.19.0001**, em que figura como embargante **ESTADO DO RIO DE JANEIRO** e, embargada, **GGAMER COMERCIO VIRTUAL LTDA**.

A C O R D A M os Desembargadores que compõem a Quarta Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, por unanimidade, em **NEGAR PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO**, nos termos do voto do Relator.

Trata-se de embargos de declaração opostos em face do acórdão de indexador 523 que, em juízo de retratação referente ao Tema 1.266 do STF, deu provimento parcial aos embargos da ora recorrida para garantir a inexigibilidade dos valores por ela ainda não recolhidos a título de ICMS-DIFAL, durante o exercício de 2022, conforme ementa que se transcreve:

“Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS-DIFAL. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. TEMA 1.093 E TEMA 1.266 DO STF. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. INEXIGIBILIDADE DO TRIBUTO NO EXERCÍCIO DE 2022 PARA CONTRIBUINTE QUE AJUIZOU AÇÃO ATÉ 29/11/2023 E NÃO EFETUOU O RECOLHIMENTO. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PARCIALMENTE PROVIDOS COM EFEITOS INFRINGENTES.

I. Caso em exame

1. Mandado de segurança impetrado por empresa com o objetivo de afastar a exigência do recolhimento do diferencial de alíquotas do ICMS (DIFAL-ICMS) incidente nas operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes situados no Estado do Rio de Janeiro, ao fundamento de violação ao princípio da anterioridade. O feito foi remetido para juízo de retratação em razão da tese firmada pelo STF no Tema 1.266 da repercussão geral.

II. Questão em discussão

2. Há duas questões em discussão: (i) definir a validade e eficácia das leis estaduais instituidoras do DIFAL após a edição da LC nº 190/2022; e (ii) estabelecer se a impetrante se enquadra na modulação de efeitos fixada pelo STF no Tema 1.266, apta a afastar a exigibilidade do tributo no exercício de 2022.

III. Razões de decidir

3. O STF, no julgamento do Tema 1.093, declarou a inconstitucionalidade do Convênio ICMS nº 93/2015 por ausência de lei complementar disciplinando a cobrança do DIFAL nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte.

4. A Suprema Corte reconhece a validade das legislações estaduais editadas após a EC nº 87/2015, condicionando, contudo, sua eficácia à superveniência de lei complementar regulamentadora.

5. Com a edição da LC nº 190/2022, publicada em 05/01/2022, as normas estaduais passaram a produzir efeitos, observada a anterioridade nonagesimal prevista no art. 150, III, “c”, da Constituição Federal.

6. O STF, no julgamento do Tema 1.266, fixa entendimento no sentido de que as leis estaduais editadas antes da LC nº 190/2022 são constitucionais e produzem efeitos a partir da vigência da lei complementar.
7. A Corte Suprema modula os efeitos da decisão para afastar, exclusivamente no exercício de 2022, a exigência do DIFAL em relação aos contribuintes que ajuizaram ação judicial até 29/11/2023 e deixaram de recolher o tributo naquele exercício.
8. A presente demanda foi distribuída em 22/01/2022, circunstância que insere a impetrante na hipótese excepcional de modulação fixada pelo STF.
9. O precedente vinculante restringe a inexigibilidade do tributo aos valores não recolhidos, não abrangendo pedidos de compensação ou restituição de quantias já adimplidas.
10. O juízo de retratação impõe a adequação do acórdão anteriormente proferido à orientação vinculante estabelecida no Tema 1.266 do STF, com parcial reforma da sentença para concessão parcial da segurança.

IV. Dispositivo

11. Embargos de declaração parcialmente providos, com efeitos infringentes. Juízo de retratação exercido. Recurso parcialmente provido.

Dispositivos relevantes citados: CF/1988, art. 150, III, “c”; CF/1988, art. 155, §2º, XII; LC nº 190/2022, art. 3º; CPC, arts. 492, 494, 927 e 1.022.

Jurisprudência relevante citada: STF, RE 1426271, Tema 1.266 da repercussão geral, Rel. Min. Alexandre de Moraes, Plenário, Sessão Virtual Extraordinária de 17.10.2025 a 21.10.2025; STF, RE 1287019, Tema 1.093 da repercussão geral, Rel. Min. Marco Aurélio, Rel. p/ Acórdão Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, j. 24.02.2021; STF, ADI 5469; STF, ADI 7066/DF; STF, ADI 7070/DF; STF, ADI 7078/CE.”

Em suas razões recursais (indexador 524), o Estado do Rio de Janeiro afirma omissão no julgado quanto à “condição imposta pelo STF no Tema 1266 no sentido de que não pode ter ocorrido o recolhimento dos tributos no ano de 2022”.

Sem contrarrazões, conforme certificado no indexador 552.

É O RELATÓRIO.

Inicialmente, cumpre salientar que os embargos de declaração são cabíveis quando houver, no acórdão, erro material, obscuridade, contradição, ou quando for omitido ponto ou questão sobre o qual deveria ter se pronunciado o magistrado, de ofício ou a requerimento, na forma do que dispõe o artigo 1.022 do Código de Processo Civil.



Assim, tem-se que os embargos de declaração objetivam integrar, complementar, aperfeiçoar a decisão recorrida, a fim de exaurir a prestação jurisdicional que se encontrava eventualmente incompleta.

Da análise dos autos, verifica-se que o julgado embargado apreciou todas as questões trazidas ao Tribunal para conhecimento, não havendo ocorrência de omissão, obscuridade, contradição, ou mesmo erro material que justifique a sua reforma.

Com efeito, os dois requisitos determinados pelo Supremo foram efetivamente destacados no julgado, quais sejam, o aspecto temporal e a questão fática, referente ao não recolhimento do tributo no exercício de 2022, como se pode extrair do trecho abaixo reproduzido:

Entretanto, no julgamento do RE 1426271, a Corte modulou os efeitos dos seus pronunciamentos anteriores, consoante tese firmada no Tema nº 1266, *in verbis*:

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.**

Registre-se que a tese fixada foi publicada em 18/12/2025, restando vencido o Relator, no que tange à modulação dos efeitos, visando afastar a exigibilidade do DIFAL no exercício de 2022 para os contribuintes que teriam ajuizado demanda até 29/11/2023, conforme decisão de julgamento proferida naqueles autos, *in verbis*:

Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 1.266 da repercussão geral, deu parcial provimento ao recurso extraordinário a fim de considerar válida a cobrança do Diferencial de Alíquotas do ICMS em operações interestaduais de bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto a partir de 04 de abril de 2022, conforme art. 3º da Lei Complementar 190/2022, reconhecendo-se a constitucionalidade das leis estaduais e distritais que regulamentaram a cobrança

do DIFAL editadas após a EC 87/2015 e antes da referida Lei Complementar, produzindo seus efeitos a partir da vigência desta naquilo que for compatível, vencidos os Ministros Edson Fachin (Presidente) e Cármen Lúcia, que negavam provimento ao recurso. **Na sequência, por maioria, fixou a seguinte tese: “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”. Ficaram parcialmente vencidos o Ministro Alexandre de Moraes (Relator), apenas quanto ao item III da tese, e os Ministros Edson Fachin e Cármen Lúcia, apenas quanto aos itens I e II da tese. Redigirá o acórdão o Ministro Relator. Nesta assentada, o Ministro Nunes Marques reajustou seu voto para acompanhar a ressalva constante do voto do Ministro Flávio Dino. Plenário, Sessão Virtual Extraordinária de 17.10.2025 (11h00) a 21.10.2025 (23h59).**

Logo, de forma excepcional, a Corte garantiu aos contribuintes que tenham ajuizado demanda até o julgamento da ADI 7066, ou seja, até 29/11/2023, e não tenham recolhido o tributo no exercício de 2022, a dispensa do recolhimento da rubrica.

De outra ponta, estão excluídos do precedente eventuais pleitos de compensação ou restituição de quantias adimplidas pelo contribuinte.

A presente demanda foi distribuída em 12/05/2022, razão pela qual a apelante está incluída na modulação prevista no dito precedente.

Contudo, o paradigma restringe a inexigibilidade do recolhimento do tributo aos casos nos quais não houve o efetivo adimplemento.

A leitura do acórdão, repita-se, não possibilita qualquer dúvida sobre o fato de que apenas estão incluídos nos efeitos da modulação os contribuintes que tenham ajuizado demanda até 29/11/2023 e, não tenham adimplido o tributo pertinente ao exercício de 2022, sendo inclusive ressaltado a impossibilidade de se pleitear a compensação ou restituição dos valores pagos.



Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro
Quarta Câmara de Direito Público



Diante do exposto, verificada a inexistência de obscuridade, contradição, omissão ou erro material na decisão embargada, os embargos não devem ser acolhidos.

Por tais razões e fundamentos, não restando configurada qualquer das hipóteses previstas no artigo 1.022 do Código de Processo Civil, **NEGA-SE PROVIMENTO AO RECURSO.**

Rio de Janeiro, na data da assinatura digital.

Desembargador **SÉRGIO SEABRA VARELLA**
Relator

