



QUARTA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO
EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NA
APELAÇÃO CÍVEL Nº 0052622-82.2022.8.19.0001
EMBARGANTE (1): ESTADO DO RIO DE JANEIRO
EMBARGANTE (2): CASTELATTO LTDA.
EMBARGADOS: OS MESMOS
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. RECURSOS DESPROVIDOS.

I. Caso em exame

1. Embargos de declaração opostos pelo Estado do Rio de Janeiro e pela parte impetrante contra acórdão que reconheceu a inexigibilidade do ICMS-DIFAL no exercício de 2022, nos termos do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 1.266. O Estado do Rio de Janeiro alega omissão quanto à condição imposta pelo STF de inexistência de recolhimento do tributo no exercício de 2022. A parte impetrante sustenta omissão quanto ao pedido de afastamento da cobrança do adicional ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECP) sobre o ICMS-DIFAL.

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) saber se houve omissão quanto ao pedido de afastamento do adicional ao FECP sobre o ICMS-DIFAL.

III. Razões de decidir

3. 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.

4. 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.

5. Acórdão a destacar que a tese firmada pelo STF excluiu da modulação os pedidos de compensação ou restituição dos valores efetivamente recolhidos pelo contribuinte.

6. Possibilidade de levantamento dos valores depositados em Juízo pela impetrante pertinentes ao DIFAL-ICMS do exercício de 2.022, haja vista que o depósito judicial não se equipara ao pagamento do tributo, razão pela qual não afasta a incidência da modulação prevista no Tema 1.266 do STF.

7. Suspensão da exigibilidade do tributo, no lapso temporal de 90 dias da publicação da LC nº 190/2022, legislação a qual faz referência o Tema 1.093 do STF (*“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”*).

8. A Lei Estadual nº 4.056/2002 instituiu adicional sobre a alíquota do ICMS destinado ao financiamento de ações e programas de combate às desigualdades sociais, por meio do FECP. A vinculação entre o ICMS e o FECP é inequívoca, tanto que a própria embargante/impetrante, nas razões de apelação, tratou ambas as exações de forma indissociável.

9. Suspensão da exigibilidade do ICMS-DIFAL e do FECP durante a *vacatio* nonagesimal prevista no art. 3º da Lei Complementar nº 190/2022, tornando-se legítima a cobrança a partir de 05/04/2022.

10. Ao propor a modulação dos efeitos no Tema 1.266, o Ministro Flávio Dino consignou inexistir controvérsia quanto à constitucionalidade do art. 3º da LC nº 190/2022 e à validade das leis estaduais, de modo que o ICMS-DIFAL — e, por consequência, o FECP — eram materialmente devidos, limitando-se a modulação à preservação da segurança jurídica e da proteção da confiança legítima.

11. Os embargos de declaração não se prestam à rediscussão da matéria já decidida, inexistindo obscuridade, contradição, omissão ou erro material a ser sanado.

IV. Dispositivo

8. Recursos 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, Temas nº 1.093 e 1.266; TJRJ, Apel. nº 0091960-63.2022.8.19.0001 - Des(a). André Luís Mançano Marques - Julgamento: 30/06/2026 - Quarta Câmara de Direito Público, Des. José Acir Lessa Giordani, j. 17/03/2026; TJRJ, Apel. nº 0027244-61.2021.8.19.0001, Des. Rose Marie Pimentel Martins, j. 23/06/2026.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de embargos de declaração nos embargos de declaração na apelação cível nº **0052622-82.2022.8.19.0001**, em que figuram como embargantes **ESTADO DO RIO DE JANEIRO e CASTELATTO LTDA.** e, embargados, **OS MESMOS**.

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 RECURSOS**, nos termos do voto do Relator.

Trata-se de embargos de declaração opostos em face do acórdão de indexador 515 que, em exercício do juízo de retratação referente ao Tema 1.266 do STF, atribuiu efeitos infringentes ao recurso anterior para garantir a inexigibilidade dos valores ainda não recolhidos pela impetrante a título de ICMS-DIFAL, durante o exercício de 2022, conforme ementa que se transcreve:

“Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS-DIFAL. TEMA 1.266 DA REPERCUSSÃO GERAL DO STF. JUÍZO DE

RETRATAÇÃO. MODULAÇÃO DE EFEITOS. INEXIGIBILIDADE DO TRIBUTO NO EXERCÍCIO DE 2022 PARA CONTRIBUINTE QUE AJUIZOU AÇÃO ATÉ 29/11/2023 E NÃO EFETUOU O RECOLHIMENTO. ADEQUAÇÃO AO PRECEDENTE VINCULANTE. PROVIMENTO PARCIAL COM EFEITOS INFRINGENTES.

I. Caso em exame

1. Embargos de declaração opostos em apelação cível interposta contra sentença que indeferiu liminarmente mandado de segurança impetrado por empresa com o objetivo de afastar a exigência do ICMS-DIFAL incidente sobre operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes localizados no Estado do Rio de Janeiro. Em juízo de retratação determinado pela Terceira Vice-Presidência do Tribunal, examina-se a controvérsia à luz da tese vinculante firmada pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 1.266 da repercussão geral.

II. Questão em discussão

2. Há duas questões em discussão: (i) definir se o precedente vinculante firmado pelo STF no Tema 1.266 altera a conclusão anteriormente adotada quanto à exigibilidade do ICMS-DIFAL no exercício de 2022; e (ii) estabelecer se a impetrante se enquadra na modulação de efeitos fixada pelo STF para afastar a cobrança do tributo relativamente aos valores não recolhidos naquele exercício.

III. Razões de decidir

3. O STF firmou entendimento de que o art. 3º da Lei Complementar nº 190/2022 é constitucional e observa a anterioridade nonagesimal prevista no art. 150, III, “c”, da Constituição Federal.
4. O STF reconheceu a validade das leis estaduais editadas após a EC nº 87/2015 e antes da vigência da LC nº 190/2022 para disciplinar a cobrança do DIFAL, condicionando a produção de seus efeitos à entrada em vigor da referida lei complementar.
5. O Tema 1.266 da repercussão geral modulou os efeitos da decisão para afastar, exclusivamente quanto ao exercício de 2022, a exigência do DIFAL dos contribuintes que tenham ajuizado ação judicial até 29/11/2023 e que não tenham efetuado o recolhimento do tributo naquele exercício.
6. A observância dos precedentes vinculantes assegura uniformidade, estabilidade, coerência e integridade ao sistema de justiça, nos termos do art. 927 do Código de Processo Civil.
7. A controvérsia dos autos apresenta identidade fático-jurídica com a matéria decidida pelo STF, inexistindo distinção apta a afastar a incidência do precedente obrigatório.
8. A demanda foi ajuizada em 09/03/2022, circunstância que enquadra a impetrante no marco temporal definido pela modulação estabelecida no Tema 1.266.

9. A modulação fixada pelo STF restringe a inexigibilidade aos valores não recolhidos pelo contribuinte, não abrangendo pretensões de restituição ou compensação de quantias efetivamente pagas.

10. A adequação do acórdão ao precedente vinculante impõe o afastamento da exigibilidade do ICMS-DIFAL referente ao exercício de 2022 apenas em relação aos valores ainda não recolhidos pela impetrante.

IV. Dispositivo

5. Embargos de declaração parcialmente providos, com efeitos infringentes. Acórdão reformado em parte, em juízo de retratação.

Dispositivos relevantes citados: CF/1988, art. 150, III, “c”. CPC, arts. 86, parágrafo único, 927, 932, V, “b”, e 1.030, II. Lei nº 12.016/2009, art. 10. Lei Complementar nº 190/2022, art. 3º. EC nº 87/2015.

Jurisprudência relevante citada: STF, RE nº 1.426.271, Tema 1.266 da Repercussão Geral, Plenário, j. Sessão Virtual Extraordinária de 17.10.2025 a 21.10.2025, tese publicada em 18.12.2025; STF, ADI nº 7066, Plenário, j. 29.11.2023; STF, RE nº 1.287.019 (Tema 1.093), Rel. Min. Marco Aurélio, Rel. p/ Acórdão Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, j. 24.02.2021; STF, ADI nº 7070/DF, Rel. Min. Alexandre de Moraes, decisão de 17.05.2022; STJ, AgRg nos EDcl no AgRg no MS nº 28.822/DF, Rel. Min. Og Fernandes, Corte Especial, j. 05.10.2022; STJ, AgInt no MS nº 27.738/DF, Rel. Min. Luis Felipe Salomão, Corte Especial, j. 26.04.2022.”

Em suas razões recursais (indexador 541), 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”.

Embargos de declaração opostos pela impetrante (indexador 550), afirmando omissão quanto à exigibilidade do FECP durante o exercício de 2022.

Contrarrazões pelo Estado do Rio de Janeiro (indexador 560).

Sem contrarrazões pela impetrante, conforme certificado no indexador 563.

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.

De início, quanto ao recurso do Estado do Rio de Janeiro, observa-se que 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 09/03/2022, razão pela qual a embargante 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.

Não obstante, divisa-se ter a impetrante realizado depósitos judiciais ao longo da demanda, consoante disposto no indexador 44, bem como apostado na consulta processual constante no sítio deste E. TJRJ, ex vi:

Guia de Depósito

Nº Guia	Situação da Guia	Valor Pago	Data do Pagamento
081010000084779820	Disponível	R\$ 30118,01	16/08/2022
081010000084014875	Disponível	R\$ 36036,85	18/07/2022
081010000083142560	Disponível	R\$ 41531,57	17/06/2022
081010000082388590	Disponível	R\$ 42394,26	16/05/2022
081010000081523973	Disponível	R\$ 33676,49	22/04/2022

Não é demais lembrar acerca da possibilidade de levantamento dos valores depositados em Juízo pela impetrante pertinentes ao DIFAL-ICMS do exercício de 2022, haja vista que o depósito judicial não se equipara ao pagamento do tributo, razão pela qual não afasta a incidência da modulação prevista no Tema 1.266 do STF.

Seguindo a mesma interpretação, destacam-se alguns julgados deste E. TJRJ:

0027244-61.2021.8.19.0001- APELAÇÃO

Des(a). ROSE MARIE PIMENTEL MARTINS - Julgamento: 23/06/2026 - QUINTA CAMARA DE DIREITO PUBLICO (ANTIGA 16ª CÂMARA CÍVEL)

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS-DIFAL. LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022. TEMA 1266 DO STF. MODULAÇÃO DE EFEITOS. AÇÃO AJUIZADA ANTES DE 29/11/2023. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. INEXIGIBILIDADE DO DIFAL EM TODO O EXERCÍCIO DE 2022. JUÍZO DE RETRATAÇÃO EXERCIDO. PARCIAL PROVIMENTO DO APELO. I. CASO EM EXAME 1. Juízo de retratação instaurado por determinação da 3ª Vice-Presidência do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, em razão da interposição de recurso especial e recursos extraordinários contra acórdão da 5ª Câmara de Direito Público. O acórdão originário afastou a exigibilidade da cobrança do DIFAL-ICMS e do adicional FECF apenas no período compreendido entre 01/01/2022 e 05/04/2022, em observância ao princípio da anterioridade nonagesimal previsto na LC nº 190/2022. II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO 2. Há duas questões em discussão: (i) definir se o entendimento

firmado pelo STF no Tema nº 1266 impõe a retratação do acórdão anteriormente proferido; e (ii) estabelecer se a modulação de efeitos fixada pelo STF afasta a exigibilidade do DIFAL-ICMS durante todo o exercício de 2022 em relação à contribuinte que ajuizou ação judicial antes de 29/11/2023 e não efetuou o recolhimento do tributo. III. RAZÕES DE DECIDIR 3. O STF, no julgamento do Tema nº 1093 da repercussão geral, assentou que a cobrança do DIFAL pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais. 4. A Lei Complementar nº 190/2022 foi editada para suprir a exigência formal reconhecida pelo STF, regulamentando a cobrança do DIFAL nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS. 5. O STF, no julgamento conjunto das ADIs nº 7066, 7070 e 7078 e do Tema nº 1266, firmou entendimento de que a LC nº 190/2022 não instituiu novo tributo nem majorou a carga tributária do ICMS, afastando a incidência do princípio da anterioridade anual. 6. A Suprema Corte reconheceu a constitucionalidade do art. 3º da LC nº 190/2022, determinando a observância da anterioridade nonagesimal para a produção de efeitos da norma. **7. O Tema nº 1266 modulou os efeitos da decisão para afastar a exigência do DIFAL relativamente a todo o exercício de 2022 em relação aos contribuintes que ajuizaram ação judicial até 29/11/2023 e deixaram de recolher o tributo naquele exercício.** 8. **No caso concreto, o mandado de segurança foi impetrado em 08/02/2021 e o tributo não foi recolhido no exercício de 2022, tendo sido realizado apenas depósito judicial.** 9. A hipótese concreta se enquadra integralmente na modulação de efeitos fixada pelo STF no Tema nº 1266, impondo-se a retratação do acórdão anteriormente proferido para reconhecer a inexigibilidade do DIFAL-ICMS e do adicional FECF durante todo o exercício de 2022. IV. DISPOSITIVO E TESE 10. Juízo de retratação exercido. Apelo parcialmente provido.

0062528-96.2022.8.19.0001- APELAÇÃO

Des(a). ROGÉRIO DE OLIVEIRA SOUZA - Julgamento: 08/06/2026 - TERCEIRA CAMARA DE DIREITO PUBLICO (ANTIGA 6ª CÂMARA CÍVEL)

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DE ICMS DIFAL-ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. PRETENSÃO DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO DIFAL. APLICAÇÃO DO TEMA Nº 1.266 DO STF, SEGUNDO O QUAL "EXCLUSIVAMENTE QUANTO AO EXERCÍCIO DE 2022, NÃO SE ADMITE A EXIGENCIA 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 QUE TENHAM DEIXADO DE RECOLHER O TRIBUTOS NAQUELE PERÍODO" I CASO EM EXAME: Recurso de apelação contra sentença que indeferiu a petição inicial de mandado de segurança, no qual o impetrante pretende a inexigibilidade do DIFAL/ICMS do exercício de 2022 e, subsidiariamente, a observância do Princípio da Anterioridade Nonagesimal relativo a Lei Complementar nº 190/2022. II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO: Examinar se é legítima a exigência do DIFAL durante o exercício de 2022 e, também, a luz do Princípio da Anterioridade Nonagesimal; Analisar se é possível reconhecer, por meio de mandado de segurança, o direito à

restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de DIFAL. III. RAZÕES DE DECIDIR: STF que, por meio do Tema n°. 1.266, estabeleceu tese de que "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 que tenham deixado de recolher o tributo naquele exercício". Impetrante que se enquadra na hipótese de modulação dos efeitos fixada pelo STF. Impetrante que efetuou depósitos judiciais acerca do DIFAL do exercício de 2022, tendo direito ao levantamento dos valores depositados, não havendo que se falar em direito à restituição, uma vez que não se equiparam ao pagamento. IV. DISPOSITIVO E TESE: Conhecimento e provimento do recurso, para reformar a sentença e conceder a segurança, afastando a exigibilidade do DIFAL no exercício de 2022, com direito ao levantamento dos depósitos judiciais correspondentes. Custas pelo impetrado e sem honorários advocatícios. Tese de julgamento: A luz do Tema 1.266 do STF, aplica-se a modulação de efeitos aos contribuintes que ajuizaram ação questionando a cobrança do ICMS-DIFAL até 29.11.2023, afastando-se a exigência do tributo no exercício de 2022. LEGISLAÇÃO E JURISPRUDÊNCIA RELEVANTES: Lei Complementar n°. 190/2022; Lei Estadual n° 7.071/2015; Tema n°. 1.266 do STF.

0091960-63.2022.8.19.0001 - APELAÇÃO

Des(a). ANDRÉ LUÍS MANÇANO MARQUES - Julgamento: 30/06/2026 - QUARTA CAMARA DE DIREITO PUBLICO (ANTIGA 7ª CÂMARA CÍVEL)

EMENTA: JUÍZO DE RETRATAÇÃO. APELAÇÃO CÍVEL EM MANDADO DE SEGURANÇA. ADEQUAÇÃO DO ACÓRDÃO AO TEMA Nº 1.266 DO STF. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS - DIFAL. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONSUMIDORES FINAIS NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO. EC Nº 87/2015. LC Nº 190/2022. MODULAÇÃO DE EFEITOS DO PARADIGMA CONSTITUCIONAL (TESE III). ¿WRIT¿ IMPETRADO ANTES DO MARCO TEMPORAL ESTABELECIDO PELO STF (29/11/2023). EXAME CONJUNTO DO DIFAL COM O ADICIONAL (FECF). INEXISTÊNCIA DE AUTONOMIA TRIBUTÁRIA DO ADICIONAL. INCIDÊNCIA DE EXONERAÇÃO DO FECF COMO CONSECTÁRIO LÓGICO E CONSEQUÊNCIA DA INEXIGIBILIDADE DO DIFAL. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA GRAVITAÇÃO JURÍDICA. DELIMITAÇÃO DOS EFEITOS PATRIMONIAIS DO MANDADO DE SEGURANÇA. APLICAÇÃO DAS SÚMULAS Nº 269 E Nº 271 DO STF PARA OS RECOLHIMENTOS ADMINISTRATIVOS ORDINÁRIOS. REGIME DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS DE GARANTIA VINCULADOS A DEZENAS DE OPERAÇÕES DESCRITAS CRONOLOGICAMENTE NOS AUTOS. MÉRITO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. DIREITO AO LEVANTAMENTO INTEGRAL E MONETARIAMENTE ATUALIZADO DOS MONTANTES DEPOSITADOS APÓS O TRÂNSITO EM JULGADO. ENTENDIMENTO CONSOLIDADO DO STJ. REFORMA INTEGRAL DA SENTENÇA DE PRIMEIRO GRAU. CONCESSÃO DA SEGURANÇA. PROVIMENTO DO RECURSO DE APELAÇÃO DA IMPETRANTE.



Passando aos embargos de declaração opostos pela impetrante, de se destacar a ausência de omissão.

Cumprido observar que a Lei Estadual nº 4.056/2002 instituiu mecanismo de arrecadação destinado ao financiamento de ações e programas sociais voltados à redução das desigualdades sociais, mediante a incidência de adicional sobre a alíquota do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

A vinculação jurídica entre o ICMS e o Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais (FECF) revela-se manifesta, tanto que a própria embargante, nas razões de apelação, tratou a controvérsia relativa ao FECF de forma indissociável da discussão acerca da cobrança do ICMS-DIFAL (indexador 76; fls. 88):

IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DO FECF SE O DIFAL É INCONSTITUCIONAL

Após a declaração de impossibilidade da cobrança do DIFAL nas operações interestaduais de venda de mercadorias realizadas a consumidores finais não contribuintes nos precedentes vinculantes supracitados, não se sustenta mais a cobrança do Adicional do FECF.

Afastada a exigência da alíquota do DIFAL nas vendas interestaduais realizadas a destinatários não contribuintes situados nesta Unidade Federativa, não mais se sustenta a exigência do Adicional do FECF nas mesmas operações.

A instituição do Adicional do FECF foi autorizada pelo art. 82, 1º, do ADCT, nos termos da alteração promovida Emenda Constitucional nº 42/2003, com caráter de inerente "adicional" à preexistência de uma alíquota de ICMS.

Nesse contexto, o acórdão embargado observa, rigorosamente a orientação vinculante do STF, reconhecendo que a exigibilidade do ICMS-DIFAL e o FECF, no Estado do Rio de Janeiro, permaneceu suspensa desde janeiro de 2022, passando a ser legítima apenas após o transcurso do prazo nonagesimal contado da publicação da Lei Complementar nº 190/2022, ocorrida em 05/01/2022, de modo que a cobrança se tornou válida a partir de 05/04/2022.

Convém destacar, ainda, que, ao propor a modulação dos efeitos da decisão proferida no Tema 1.266, o Ministro Flávio Dino consignou expressamente inexistir controvérsia quanto à constitucionalidade do art. 3º da Lei Complementar nº 190/2022, que instituiu a *vacatio* nonagesimal, bem como quanto à validade das leis estaduais editadas entre a promulgação da Emenda Constitucional nº 87/2015 e a

edição da referida lei complementar. Em outras palavras, reconheceu-se que o diferencial de alíquota era materialmente devido, contudo, submetido à modulação dos efeitos, na forma do paradigma. Logo, aplica-se a mesma solução ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais (FECPS). A propósito:

Embora acompanhe integralmente a tese proposta pelo Relator — no sentido da constitucionalidade do art. 3º da LC 190/2022 (vacatio nonagesimal) e da validade das leis estaduais editadas entre a EC 87/2015 e a LC 190/2022 —, penso ser necessário modular os efeitos do presente julgamento, em atenção aos princípios da **segurança jurídica** e da proteção da **confiança legítima** dos contribuintes.

A exigibilidade universal do DIFAL já em 2022, sem qualquer ressalva aos contribuintes que antecipadamente judicializaram o tema, afronta os postulados da segurança jurídica e da proteção da confiança legítima — princípios implícitos no art. 5º, caput, da Constituição e positivados nos arts. 23 e 24 da LINDB. Ao longo de 2021–2022 disseminou-se, em pareceres jurídicos, notas das Fazendas estaduais e decisões de primeiro grau, a compreensão de que o art. 150, III, “b” e “c”, da CF impunha a observância simultânea das anterioridades anual e nonagesimal após a publicação da LC 190/2022; tanto que inúmeros contribuintes, seguindo orientação técnica reputada plausível, planejaram seus preços, fluxos de caixa e obrigações acessórias pressupondo que a cobrança somente ocorreria em 2023. A plausibilidade da referida orientação é ainda mais evidente quando se verifica que, no julgamento da ADI 7066, houve expressivos **5 votos** discordando da tese vencedora.

Sob esse contexto normativo-jurisprudencial, o contribuinte médio não podia prever que seria compelido a recolher o diferencial com efeitos retroativos dentro do mesmo exercício financeiro. Permitir agora a cobrança indistinta violaria o princípio da **não surpresa** em matéria tributária — corolário da segurança jurídica — e puniria justamente os agentes econômicos que agiram de boa-fé ao buscar o Poder Judiciário antes da consolidação jurisprudencial.

Registre-se, ainda, que o voto divergente, ao introduzir a modulação, o fez com o escopo de proteger o contribuinte que não recolheu o tributo.

A corroborar tal assertiva, pode-se destacar trecho do voto do Min. Gilmar Mendes que, ao seguir a divergência, pontuou que o mecanismo “*protege a confiança legítima dos contribuintes que buscaram o Judiciário, não provoca restituição de tributo por parte dos Estados e evita um impacto fiscal negativo para a União.*”

Penso, portanto, que a modulação dos efeitos nos termos propostos pelo Min. Flávio Dino, qual seja, exclusivamente quanto ao exercício de 2022, 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, mostra-se como instrumento adequado para harmonizar os princípios em jogo. Ela protege a confiança legítima dos contribuintes que buscaram o Judiciário, não provoca restituição de tributo por parte dos Estados e evita um impacto fiscal negativo para a União.

A proposta de modular os efeitos da decisão para não exigir o DIFAL de 2022 dos contribuintes que ajuizaram ações até a data do julgamento da ADI 7.066 (29/11/2023) é a medida que melhor concretiza os postulados da segurança jurídica, da proteção da confiança e da boa-fé objetiva, ao mesmo tempo em que promove a solução de maior interesse social e racionalidade econômica.

Enfim, penso que é pertinente fazer esse último registro, quanto às

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 AOS RECURSOS.**

Rio de Janeiro, na data da assinatura digital.

Desembargador **SÉRGIO SEABRA VARELLA**

Página 13 de 14

01



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



Relator

