



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NA
APELAÇÃO Nº 0148260-16.2020.8.19.0001

Embargante: **FRIOVIX COMERCIO DE REFRIGERACAO LTDA**
Embargado: **ESTADO DO RIO DE JANEIRO**

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (DIFAL). FUNDO DE COMBATE À POBREZA (FECF). EXIGÊNCIA ANTES DA EDIÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022. TEMA 1093 DO STF. EMBARGOS ACOLHIDOS COM EFEITOS MODIFICATIVOS.

I. CASO EM EXAME

1. Embargos de declaração opostos contra acórdão que, em juízo de retratação autorizado pelo art. 1.030, II, do CPC, anulou *ex officio* a sentença para adequação às teses vinculantes do Supremo Tribunal Federal.
2. A embargante sustenta omissão e contradição no acórdão embargado, notadamente quanto à aplicação dos Temas 1093 e 1266 do STF, à delimitação do objeto da ação e à necessidade de restabelecimento da sentença de primeiro grau.
3. Mandado de segurança impetrado por empresa sediada em outro Estado contra autoridades fazendárias estaduais, visando suspender a exigibilidade do DIFAL e do FECF nas operações interestaduais destinadas a consumidores finais no Estado do Rio de Janeiro, sob o argumento de ausência de lei complementar nacional.
4. Sentença de primeiro grau concedeu a segurança para suspender a exigibilidade do DIFAL e do FECF até a edição de lei complementar. Acórdão recorrido deu provimento ao recurso do ente público e denegou a ordem.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

5. Há duas questões em discussão: (i) saber se a exigência do DIFAL e do FECF, antes da edição da Lei Complementar nº 190/2022, é válida à luz do Tema 1093 do STF; e (ii) saber se o acórdão recorrido deve ser invalidado para restabelecer a sentença de primeiro grau, considerando a modulação dos efeitos fixada pelo STF.

III. RAZÕES DE DECIDIR

6. O Tema 1093 do STF assentou que a cobrança do DIFAL pressupõe a edição de lei complementar veiculando normas gerais, com modulação dos efeitos para considerar inconstitucional a cobrança a partir de 1º de janeiro de 2022, ressalvadas as ações judiciais em curso até 24 de fevereiro de 2021.





7. O mandado de segurança foi ajuizado em 29 de julho de 2020, enquadrando-se na ressalva da modulação dos efeitos do Tema 1093.

8. O objeto da ação não abrange a incidência do DIFAL após a edição da Lei Complementar nº 190/2022, não sendo aplicável o Tema 1266 do STF.

9. A anulação do acórdão recorrido, com restabelecimento da sentença de primeiro grau, é medida que se impõe para garantir a suspensão da exigibilidade do DIFAL e do FECP até o advento da Lei Complementar nº 190/2022.

IV. DISPOSITIVO E TESE

10. Embargos de declaração acolhidos com efeitos modificativos para invalidar o acórdão recorrido e restabelecer a sentença que determinou a suspensão da exigibilidade do DIFAL e do FECP até a edição da Lei Complementar nº 190/2022.

Tese de julgamento: "1. A cobrança do DIFAL e do FECP, antes da edição da Lei Complementar nº 190/2022, é inconstitucional, conforme o Tema 1093 do STF. 2. A modulação dos efeitos do Tema 1093 alcança as ações judiciais em curso até 24 de fevereiro de 2021. 3. O objeto da ação não abrange a incidência do DIFAL após a edição da Lei Complementar nº 190/2022, não sendo aplicável o Tema 1266 do STF."

Dispositivos relevantes citados: CF/1988, art. 146, III, "a"; CPC, arts. 1.030, II, e 1.040, II; CTN, art. 151, IV; LC nº 190/2022.

Jurisprudência relevante citada: STF, RE 1.287.019/DF (Tema 1093), Plenário, j. 24.02.2021.

ACÓRDÃO

Vistos, discutidos e examinados estes autos, ACORDAM os Desembargadores da Primeira Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, por UNANIMIDADE, em **DAR PROVIMENTO AO RECURSO**, nos termos do voto do relator, com efeitos modificativos para, em juízo de retratação autorizado no art. 1.030, II, do CPC, invalidar o acórdão recorrido com o fim de restabelecer a sentença proferida no primeiro grau determinante da suspensão da exigibilidade da suspensão da exigibilidade dos créditos tributários referentes ao DIFAL e o respectivo FECP sobre ele incidente, o advento da Lei Complementar nº 190/2022, considerando que o caso em exame é alcançado pela modulação dos efeitos estabelecida pelo Supremo Tribunal Federal, em Repercussão Geral – Tema 1093.

VOTO DO RELATOR

Assiste razão ao recorrente, quanto à necessidade de que a questão





seja dirimida exclusivamente à luz do Tema 1093 e não ao Tema 1266, ambos do STF, tal como também se manifestou o ERJ.

Isto porque, o mandado de segurança foi impetrado por FRIOVIX COMÉRCIO DE REFRIGERAÇÃO LTDA e suas filiais contra o SUBSECRETÁRIO ADJUNTO DE FISCALIZAÇÃO DA SEFAZ/RJ e do SUPERINTENDENTE DE ARRECADAÇÃO DA SEFAZ/RJ, por meio do qual a ora embargante, domiciliada em Curitiba/PR, almeja obstar a exigência do diferencial de alíquotas de ICMS nas operações interestaduais, as quais tenham por destinatários consumidores finais situados no Estado do Rio de Janeiro, sob o argumento de que a aplicabilidade dessa exação, consagrada na Emenda Constitucional nº 87/2015 (que deu azo ao Convênio ICMS nº 93/2015 e à Lei Estadual RJ nº 7.071/2015), dependeria da edição de Lei Complementar em regulamentação, sob pena de violação ao disposto no artigo 146, III, "a", da CF/88. Requereu: (a) a concessão de liminar para suspender-se a exigibilidade do DIFAL e do respectivo FECP, em favor do ERJ; (b) ao final, a concessão da segurança com a confirmação da liminar.

A sentença concedeu a segurança para declarar a inconstitucionalidade da cobrança, bem como, para suspender a exigibilidade do DIFAL e respectivo FECP, em concreto, com fundamento no artigo 151, IV, do CTN; a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários referentes ao DIFAL e o respectivo FECP sobre ele incidente, deve perdurar até que Lei Complementar regule a matéria, conforme já decidido pelo STF.

Ambas as partes interpuseram recursos de apelação, porém o Colegiado deu provimento ao recurso interposto pelo ente público com o fim de denegar a ordem.

Isto porque, a cobrança foi regulamentada pelo Convênio CONFAZ ICMS nº 93/2015, cujas cláusulas 1ª, 2ª, 3ª, 6ª e 9ª foram declaradas formalmente inconstitucionais pelo STF, no julgamento do RE nº 1.287.019/DF, pois as normas gerais do ICMS devem ser estabelecidas por lei complementar de caráter nacional, tese essa fixada pela corte constitucional ao julgar o Tema 1.093: "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."

O STF modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira e nona do Convênio nº 93/2015, de modo que as cobranças de DIFAL realizadas até 31.12.2021 são consideradas constitucionais e, a partir de 01.01.2022, a cobrança somente poderia ser feita após a edição da lei complementar.

Sobreveio, então, a LC nº 190/22, que alterou a Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir), para regulamentar a cobrança do ICMS sobre prestações de serviços de transporte interestadual e





intermunicipal e de comunicação nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, que entrou em vigor da data de sua publicação (05.01.22), observado, quanto à produção de seus efeitos, o disposto na alínea “c” do inciso III do *caput* do art. 150 da CR/88.

Nesse aspecto, entendeu-se que não haveria inconstitucionalidade ou ilegalidade na cobrança do DIFAL/ICMS no exercício de 2022, uma vez que a própria Constituição prevê a possibilidade da cobrança do diferencial de alíquota do ICMS e, contando o Estado do Rio de Janeiro com lei que o regulamente, afastou-se a tese de violação do princípio da anterioridade.

Esse foi o entendimento do Colegiado sobre a matéria.

A ora embargante interpôs os recursos extremos e, certificado o trânsito em julgado do Tema 1.266 do STF, a Terceira Vice-Presidência deste Tribunal determinou o retorno dos autos para que este Colegiado avaliasse a possibilidade de retratação, à luz do entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal.

É certo que a demanda foi ajuizada em período anterior à edição da Lei Complementar nº 190/2022, oportunidade em que se discutia a exigência de ICMS/DIFAL antes da edição da lei complementar nacional, o que demonstra pertinência ao que foi decidido pelo STF no Tema 1.093.

A pretensão do ora embargante diz respeito a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários referentes ao DIFAL e o respectivo FECP sobre ele incidente, até que a Lei Complementar regulamente a matéria.

No Tema 1093 do STF, o Tribunal decidiu que a cobrança do ICMS DIFAL exige lei complementar. A modulação dos efeitos da decisão definiu que a inconstitucionalidade vale a partir de 1º de janeiro de 2022, **ressalvando apenas as ações judiciais em curso, protocoladas até 24 fevereiro de 2021.**

Portanto, a decisão passou a valer integralmente no exercício financeiro seguinte (1º de janeiro de 2022), validando a cobrança dos anos de 2020 e 2021 para quem não questionou antes; **os Contribuintes que ajuizaram ações até o dia do julgamento (24/02/2021) ficaram livres de pagar o tributo referente ao período anterior a 2022.**

Essa é a hipótese dos autos, dado que o Mandado de segurança foi impetrado aos 29.07.2020, antes do julgamento do Tema 1093, devendo ser restabelecida a sentença que concedeu a ordem a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários referentes ao DIFAL e o respectivo FECP sobre ele incidente até o advento da Lei Complementar que regulamentou a matéria.

De fato, o objeto da ação não alcança o advento da LC nº 190/2022,



por isto que não atrai a incidência do Tema 1266, no qual se discute, à luz dos artigos 18, 60, § 4º, I, 146-A, 150, II, III, b e c, 151, III, 152 e 170, IV, da Constituição Federal, a incidência ou não das garantias da anterioridade anual e nonagesimal em face da administração tributária.

Com efeito, a invalidação do julgado visando a análise conjunta das teses dos Temas 1093 e 1266, malfeire o disposto nos arts. 1.030, II, e 1.040, II, do CPC.

Não obstante o retorno destes autos para o exercício do juízo de retratação tenha sido direcionado ao reexame da matéria à luz do entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 1.266, nada obsta a revisão do julgado em atenção ao correlato tema 1093, em atenção ao disposto no art. 927, III, do CPC por se tratar de orientação jurisprudencial vinculante, cuja observância é obrigatória.

Por estes motivos, VOTO por dar provimento aos embargos de declaração, com efeitos modificativos para, em juízo de retratação autorizado no art. 1.030, II, do CPC, invalidar o acórdão recorrido com o fim de restabelecer a sentença proferida no primeiro grau determinante da suspensão da exigibilidade suspensão da exigibilidade dos créditos tributários referentes ao DIFAL e o respectivo FECF sobre ele incidente, até o advento da Lei Complementar nº 190/2022, considerando que o caso em exame é alcançado pela modulação dos efeitos estabelecida pelo Supremo Tribunal Federal, em Repercussão Geral – Tema 1093.

Rio de Janeiro, 08 de setembro de 2026.

CLÁUDIO DELL'ORTO
DESEMBARGADOR RELATOR