



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA

Secretaria de Estado de Finanças - SEFIN
Gerência de Tributação - SEFIN-GETRI

Parecer nº 188/2022/SEFIN-GETRI

Pedido:	Consulta Tributária referente ao início da cobrança do ICMS DIFAL com o advento da Lei Complementar 190/2022.
Consulente:	Posto Fiscal Wilson Souto – PFWS

EMENTA: *Consulta Tributária. Respaldo legal e jurisprudencial que mantém a cobrança do ICMS DIFAL (Lei Complementar 190/2022) desde janeiro de 2022.*

RELATÓRIO

Trata-se de solicitação de manifestação, por meio do Memorando 36 (SEI nº 0024461626), no Processo SEI nº 0030.068928/2022-58, pelo Posto Fiscal Wilson Souto – PFWS, acerca do início da cobrança do ICMS DIFAL, tendo em vista a regulamentação promovida pela Lei Complementar 190/2022.

Por meio do Relatório (0024461598), foi exposta preocupação acerca do momento da produção de efeitos da Lei complementar 190/2022, tendo em vista o disposto no § 4º do artigo 24-A da Lei Complementar 87/96, acrescido pela Lei Complementar 190/2022, o qual estipula prazo para produção de efeitos dos seguintes dispositivos: inciso II do § 2º do art. 4º, alínea “b” do inciso V do caput do art. 11 e inciso XVI do caput do art. 12 da Lei Complementar 87/96. Veja-se:

Lei Complementar 87/1996

Art. 24-A. Os Estados e o Distrito Federal divulgarão, em portal próprio, as informações necessárias ao cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, nas operações e prestações interestaduais, conforme o tipo. (Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022) (Produção de efeitos)

(...)

§ 4º Para a adaptação tecnológica do contribuinte, o inciso II do § 2º do art. 4º, a alínea “b” do inciso V do caput do art. 11 e o inciso XVI do caput do art. 12 desta Lei Complementar somente produzirão efeito no primeiro dia útil do terceiro mês subsequente ao da disponibilização do portal de que trata o caput deste artigo. (Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022) (Produção de efeitos)

Além disso, acrescenta que muitos remetentes de mercadorias, situados em outros estados, destinadas a consumidor final não contribuinte, localizados neste Estado, sujeitas ao DIFAL, estão se apoiando no princípio da anterioridade nonagesimal para não recolher o imposto.

Nesse sentido, ao final do Relatório, apresenta as seguintes indagações:

Deve aguardar o transcurso do prazo previsto no § 4º, artigo 24-A, da Lei complementar 87/96 para exigir e cobrar o DIFAL?

Ou sua cobrança, nos moldes em que vem sendo realizada pela fiscalização tributária, encontra respaldo legal e jurisprudencial desde janeiro de 2022?

É o relatório.

BREVE HISTÓRICO DA COBRANÇA DO DIFAL E SURGIMENTO DA LC 190/2022

Antes da Emenda Constitucional 87/2015, só havia a cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS nas operações e prestações que destinassem bens e serviços a consumidor final contribuinte localizado em outro Estado. As operações destinadas a consumidor final não contribuinte, internas ou interestaduais, eram tributadas como se fossem operações internas.

Por exemplo, se um consumidor final não contribuinte localizado em Rondônia adquirisse uma mercadoria remetida por um contribuinte do Estado de São Paulo, o ICMS devido seria equivalente à alíquota interna paulista, de 18% (dezoito por cento), aplicada sobre o valor total da operação e o imposto seria recolhido integralmente para o Estado de São Paulo.

Então a Emenda Constitucional 87/2015 alterou o art. 155, §2º, VII e VIII da Constituição Federal e determinou a cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS também nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado em outro Estado.

Ressalte-se que a EC 87/2015 apenas alterou a repartição de receitas. Não houve criação de tributo ou alteração da hipótese de incidência. Ademais, as normas alteradas por essa emenda são de eficácia plena e de aplicação imediata. Assim, seria desnecessária a edição de lei complementar para regulamentar o tema.

Por sua vez, o Convênio ICMS nº 93/2015 dispôs sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em outra unidade federada, dadas as modificações introduzidas pela mencionada EC 87/2015.

Tal convênio prestou-se a regulamentar o art. 155, §2º, VII e VIII da Constituição Federal. Foi justamente por cumprir este papel regulamentador que essa norma sofreu inúmeras contestações nas vias administrativas e judiciais, sendo as mais relevantes ocorridas por meio de Ações Diretas de Inconstitucionalidade.

Vale ressaltar, todavia, que, em relação à cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS, o Convênio ICMS nº 93/2015 apenas repetiu o disposto no art. 155, § 2º, VII, a e b, da Constituição.

A cláusula 9ª do mencionado Convênio ICMS nº 93/2015 encontra-se suspensa desde fevereiro de 2016, quando foi deferida medida cautelar na ADI 5469. Desde esta data, os fiscos estaduais ficaram impedidos de cobrar o DIFAL caso o estabelecimento remetente seja optante do regime do Simples Nacional.

Nesse ínterim, os estados continuaram a cobrar o DIFAL normalmente, fazendo valer as alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015.

Posteriormente, em 24 fevereiro de 2021, o STF julgou procedente a ADI nº 5469, declarando a inconstitucionalidade formal das cláusulas 1ª, 2ª, 3ª, 6ª e 9ª do Convênio ICMS 93/2015. Assim, com o julgamento final da ADI, os estados ficam impedidos de cobrar, a partir de 2022, o DIFAL nos termos da EC 87/2015. Veja-se a ementa de julgamento da ADI nº 5469, com destaque para os principais trechos:

EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Emenda Constitucional nº 87/2015. ICMS. Operações e prestações em que haja a destinação de bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em estado distinto daquele do remetente. Inovação constitucional. Matéria reservada a lei complementar (art. 146, I e III, a e b; e art. 155, § 2º, XII, a, b, c, d e i, da CF/88). Cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/15. Inconstitucionalidade. Tratamento tributário diferenciado e favorecido destinado a microempresas e empresas de pequeno porte. Simples Nacional. Matéria reservada a lei complementar (art. 146, III, d, e parágrafo único, da CF/88). Cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15. Inconstitucionalidade. 1. A EC nº 87/15 criou nova relação jurídico-tributária entre o remetente do bem ou serviço (contribuinte) e o estado de destino nas operações com bens e serviços destinados a

consumidor final não contribuinte do ICMS. O imposto incidente nessas operações e prestações, que antes era devido totalmente ao estado de origem, passou a ser dividido entre dois sujeitos ativos, cabendo ao estado de origem o ICMS calculado com base na alíquota interestadual e ao estado de destino, o diferencial entre a alíquota interestadual e sua alíquota interna. 2. Convênio interestadual não pode suprir a ausência de lei complementar dispondo sobre obrigação tributária, contribuintes, bases de cálculo/alíquotas e créditos de ICMS nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto, como fizeram as cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/15. 3. A cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, ao determinar a extensão da sistemática da EC nº 87/2015 aos optantes do Simples Nacional, adentra no campo material de incidência da LC nº 123/06, que estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte, à luz do art. 146, inciso III, d, e parágrafo único, da Constituição Federal. 4. Tese fixada para o **Tema nº 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”.** 5. Recurso extraordinário provido, assentando-se a invalidade da cobrança do diferencial de alíquota do ICMS, na forma do Convênio nº 93/1, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte. 6. **Modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado, de modo que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal,** para as quais a decisão deverá produzir efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, cujos efeitos deverão retroagir à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. **Ficam ressalvadas da modulação as ações judiciais em curso** (RE 1287019, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-099 DIVULG 24-05-2021 PUBLIC 25-05-2021)

Em relação às alterações introduzidas pela Emenda Constitucional nº 87/2015, o STF declarou inconstitucional a cobrança do DIFAL enquanto não houver a edição de lei complementar para disciplinar essa matéria.

Em suma, aquele insigne Tribunal concluiu que um convênio do Confaz não pode regulamentar matéria reservada à lei complementar federal. A exigência de lei complementar seria consequência do disposto nos art. 146, III, "a" e art. 155, §2º, XII, "d" da Constituição Federal.

Com o julgamento do mérito da ADI nº 5469, pôde-se afirmar que, a partir de 2022 (dada a modulação de efeitos da decisão), os estados não poderiam cobrar o DIFAL previsto na EC nº 87/2015 sem que houvesse lei complementar regulamentando tal matéria.

A Lei Complementar nº 190/2022 finalmente surgiu para regulamentar a cobrança do DIFAL, tendo sido promulgada em 04 de janeiro de 2022 e publicada no DOU de 05/01/2022.

A LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022 NÃO ALTERA A SISTEMÁTICA DO ICMS-DIFAL

Primeiramente, é relevante esclarecer que a LC 190/2022 não provocou alterações significativas na sistemática da cobrança do DIFAL. Em suma, mantém-se a cobrança tal qual vem sendo feita desde 2016, após o advento da EC nº 87/2015.

A LC 190/2022 apenas regulamentou a repartição do ICMS-DIFAL entre os Estados envolvidos na operação. Não criou novas hipóteses de incidência tampouco majorou o imposto devido.

Por isso, argumenta-se pela não aplicabilidade dos princípios da anterioridade, possibilitando-se a continuidade da cobrança do ICMS-DIFAL, conforme exposto a seguir.

NÃO APLICABILIDADE DOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE ANUAL E NONAGESIMAL

De início, importante mencionar que não há diferença na carga tributária total do ICMS

antes e após a EC nº 87/2015. Também não há qualquer alteração da carga tributária com o advento da LC 190/2022.

A bem da verdade, houve apenas uma modificação no sujeito ativo da obrigação tributária. Antes, o sujeito ativo era apenas o estado de origem. Com as modificações introduzidas, o estado de origem é sujeito ativo somente do ICMS calculado com base na alíquota interestadual, enquanto surge como novo sujeito ativo o estado de destino quanto ao imposto devido pela diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Agora, destaca-se o art. 3º da LC 190/2022:

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.

Ocorre que esta lei complementar não institui ou aumenta tributos, portanto, não faz sentido que ela deva respeitar a anterioridade nonagesimal prevista. A LC 190/2020 se presta a estabelecer normas de caráter geral, não representando qualquer ameaça à segurança jurídica de modo a demandar obediência aos princípios da anterioridade, seja a anual ou a nonagesimal.

Inclusive, nos autos da ADI I 7066, sustenta-se a inconstitucionalidade deste artigo sob o argumento de que a LC 190/2022, ao determinar a postergação dos efeitos da cobrança do DIFAL, estaria violando o pacto federativo por impedir que os estados exerçam sua competência tributária na plenitude.

Além disso, argumenta-se que o art. 3º da LC 190/2022 padece de inconstitucionalidade formal por tratar das limitações constitucionais ao poder de tributar, o que representa ingerência na competência da Constituição Federal. Ressalve-se que esse argumento se aplica para o caso de se entender que tal artigo é direcionado às leis estaduais, uma vez que a lei complementar, em razão de estabelecer apenas normas gerais, não poderia se submeter às anterioridades anual e nonagesimal.

Ao postergar a eficácia ou a validade da lei para 90 dias após a sua publicação, estaria a lei extrapolando os limites constitucionais da competência regulamentar federal, que deve se limitar à edição de normais gerais.

Especificamente quanto à anterioridade anual, é sabido que visa dar estabilidade às relações jurídicas, evitando a surpresa do contribuinte com a instituição ou aumento de tributo no mesmo exercício financeiro.

Não há razão para se aplicar a anterioridade anual no presente caso da LC 190/2022, pois o **DIFAL vem sendo cobrado e repartido entre os estados de origem e de destino desde 2016, logo não há surpresa para os contribuintes.**

Repise-se: não houve instituição ou majoração de tributo, mas sim a regulamentação da repartição do DIFAL previsto na Constituição Federal entre as Unidades Federadas de origem e de destino.

Uma vez que não há qualquer surpresa na exigência do DIFAL e que a LC 190/2022 não institui ou majora tributo, não modifica a hipótese de incidência nem aumenta a carga tributária, não há razão para a aplicação dos princípios da anterioridade do exercício ou da nonagesimal.

O próprio constituinte entendeu que a EC 87/2015 não trouxe alterações capazes de demandar a aplicação dos princípios da anterioridade, uma vez que determinou que a repartição do DIFAL começasse já no ano de 2015, conforme demonstrado a seguir:

ADCT - Art. 99. Para efeito do disposto no inciso VII do § 2º do art. 155, no caso de operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outro Estado, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será partilhado entre os Estados de origem e de destino, na seguinte proporção:

I - para o ano de 2015: 20% (vinte por cento) para o Estado de destino e 80% (oitenta por cento) para o Estado de origem; (...)

Também não há que se aplicar a anterioridade na suposta modificação da base de cálculo. O motivo é que a forma de calcular "por dentro" está determinada na Constituição Federal desde a EC nº 33/2001, senão veja-se:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

XII - cabe à lei complementar: (...)

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

Argumente-se também que **as leis estaduais editadas antes da LC 190/2022 e que dispõem sobre a cobrança do DIFAL, estando em conformidade com a EC 87/2015, são válidas, mas apenas não podem produzir efeitos a partir de 01/01/2022 (dada a modulação de efeitos pelo STF).**

Todavia, com a vigência da LC 190/2022, a partir de 05 de janeiro de 2022, as leis estaduais voltaram a produzir efeito e a cobrança do DIFAL se torna legal. Assim, as leis estaduais não seriam inconstitucionais, apenas não teriam eficácia antes da vigência da LC 190/2022. Esta lei complementar, portanto, seria necessária apenas para dar eficácia, mas não conferir validade constitucional ou para a vigência das leis estaduais que instituem o DIFAL.

Por outro lado, a aplicação da anterioridade para toda sistemática de cobrança do DIFAL violaria os princípios da não diferenciação e da isonomia tributária. Por isso, no caso concreto em comento, a anterioridade pode e deve ser mitigada. Explica-se.

COLISÃO ENTRE OS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE E DA NÃO DIFERENCIAÇÃO TRIBUTÁRIA (art. 152, CF)

De início, vale lembrar que **não há princípios absolutos** ou que sejam capazes de sempre preponderar sobre outro princípio sem que se analise as circunstâncias do caso concreto.

Se o DIFAL não for cobrado nas operações interestaduais, haverá inevitável violação ao princípio da não diferenciação tributária. Este princípio veda aos Estados estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Desde o início de 2016, nas operações interestaduais com destino a consumidor final (contribuinte ou não), o estado de origem fica com a alíquota interestadual e ao estado de destino cabe a diferença entre sua alíquota interna e a interestadual.

Se o DIFAL deixar de ser cobrado, por qualquer prazo, haverá grave distorção na tributação, uma vez que somente as operações internas destinadas a consumidor final não contribuinte serão tributadas com a alíquota interna (mais elevada) do estado de origem. Porém, se essas operações (destinadas a consumidor final não contribuinte) forem interestaduais, será aplicada apenas a alíquota interestadual, o que representa uma tributação diferenciada em razão da procedência.

Só as saídas internas serão tributadas de forma mais gravosa. Assim, pode-se afirmar que haverá uma diferença na tributação em razão de sua procedência (se interna ou de fora do estado).

IMPACTOS NA LOGÍSTICA E NO MEIO AMBIENTE E A CRIAÇÃO DE FILIAIS PARA EVITAR A ALÍQUOTA INTERNA

Deixar de cobrar o DIFAL causaria também impacto na logística dos contribuintes, uma vez que forçaria operações interestaduais em detrimento das operações internas, o que implica em aumento da transferência interestadual de mercadorias.

Um dos princípios da ordem econômica explícitos na Constituição é a defesa do meio ambiente (art. 170, VI, CF). Ocorre que uma consequência lógica desse aumento de operações interestaduais será o aumento do trânsito de veículos de carga e, portanto, da emissão de poluentes.

Outra situação indesejada será a criação de filiais espalhadas nos estados com o objetivo de, numa venda a consumidor final não contribuinte, dar saída interestadual ao consumidor em vez de saída interna, mesmo que o contribuinte remetente possua filial no estado do consumidor, o que irá gerar ainda mais perda de arrecadação.

VIOLAÇÃO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA EM RAZÃO DA LOCALIZAÇÃO DO

ESTABELECIMENTO REMETENTE

A não cobrança do DIFAL em razão da anterioridade violaria também a isonomia tributária, uma vez que os contribuintes que se encontrem em situação equivalente (exemplo: duas empresas vendendo o mesmo produto para consumidor final não contribuinte) seriam tributados de forma diferenciada meramente em razão da localização do estabelecimento, se dentro ou fora do estado.

PERDA DE ARRECADAÇÃO, GUERRA FISCAL E AUMENTO DAS DESIGUALDADES SOCIAIS E REGIONAIS

Um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil é reduzir as desigualdades sociais e regionais (art. 3º, III da CF/88). Todavia, esse objetivo ficará ainda mais distante com o acirramento da guerra fiscal e com o aumento das desigualdades regionais.

Não há dúvidas de que os estados mais prejudicados serão os da região norte, nordeste e centro-oeste, por serem estados consumidores, característica de estados menos desenvolvidos. Se o DIFAL deixar de ser cobrado, como pretende a impetrante, esses estados sofrerão significativa perda de arrecadação.

Além disso, será inviável aos produtores desses estados fazer concorrência com os produtores das outras regiões, pois estes venderão seus produtos tributados com uma alíquota inferior (alíquota interestadual de 7%). A concentração espacial da produção/indústria, como se sabe, pertence às regiões sudeste e sul, com maior destaque para o estado de São Paulo.

Com a perda de arrecadação e a redução do poder de concorrência mencionadas acima, o abismo entre as regiões produtoras e consumidoras será ainda mais elevado.

Em planilha de id SEI 0029942554, a Gerência de Incentivos Tributários e Estudos Econômicos – GITEC, que faz parte da estrutura organizacional básica da Secretaria de Estado de Finanças, estimou perda de arrecadação no valor de R\$ **67,5 milhões para o ano de 2022** em caso de não cobrança do ICMS-DIFAL nas operações com não contribuintes, sendo de **R\$ 15,7 milhões a perda referente às arrecadações dos meses de fevereiro a abril**, caso a exigência e a cobrança desse tributo fosse a partir de 1º de abril de 2022, seguindo a interpretação exposta no Relatório (0024461598).

Obviamente tal quantia foi considerada na LOA do presente ano e é de tal modo essencial para as finanças do estado que sua perda poderá gerar um desarranjo nas contas públicas que poderá afetar a prestação de serviços básicos pelo estado, tais como saúde, educação, segurança etc.

Pelo exposto, é evidente o grave **risco de danos ao erário**. O ICMS é a principal fonte de arrecadação dos estados, sendo o DIFAL uma imprescindível fatia do total arrecadado aos cofres estaduais.

Some-se a isso o risco da proliferação de decisões idênticas (efeito multiplicador). O deferimento do pedido da impetrante poderá causar grave lesão aos interesses públicos, especialmente à ordem e à economia, resultando em desequilíbrio das contas públicas.

JURISPRUDÊNCIA – GRAVE LESÃO À ORDEM, À ECONOMIA E À SAÚDE PÚBLICA DO ESTADO – SUSPENSÃO DE LIMINARES

Ainda que algumas decisões judiciais afastem a exigência e a cobrança do tributo pelo período de 90 (noventa) dias contados a partir da publicação da Lei Complementar 190/2022, o STF entende que a suspensão da exigibilidade de tributos, ainda que parcial, e a dilação dos prazos para seu pagamento impostos por decisões judiciais implicam a desarticulação da gestão da política tributária estatal e acarretam sério risco de lesão à ordem e à economia públicas. Veja-se:

EMENTA: Agravos regimentais na suspensão de segurança. Insurgências que se voltam contra a sustação de efeitos de decisões regionais que, em regra, declararam a inexigibilidade parcial de tributos, alongando prazos para pagamento. Indevida intromissão na gestão da política tributária estatal. Risco de lesão à ordem e à economia públicas evidenciado. Agravos regimentais não providos.

1. Em tempos de pandemia, os inevitáveis conflitos entre particulares e o Estado, decorrentes da adoção de providências tendentes a combatê-la, devem ser equacionados pela tomada de medidas

coordenadas e voltadas ao bem comum, sempre tendo por norte que não cabe ao Poder Judiciário decidir quem deve ou não pagar impostos, ou mesmo quais políticas públicas devem ser adotadas, substituindo-se aos gestores responsáveis pela condução dos destinos do Estado.

2. A suspensão da exigibilidade de tributos, ainda que parcial, e a dilação dos prazos para seu pagamento impostos por decisões judiciais implicam a desarticulação da gestão da política tributária estatal e acarretam sério risco de lesão à ordem e à economia públicas.

3. As decisões regionais são, ademais, dotadas de potencial efeito multiplicador, a recomendar a pronta suspensão de seus efeitos. 4. Agravos regimentais não providos.

(STF - SS: 5363 SP 0090018-80.2020.1.00.0000, Relator: LUIZFUX (Presidente), Data de Julgamento: 16/09/2020, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 29/10/2020)

Nesse sentido, os presidentes do TJBA e do TJPI suspenderam as liminares já proferidas e as supervenientes que versem pela abstenção tanto do destaque do imposto nas notas fiscais quanto do recolhimento do DIFAL e adicional FECOP durante o período de 90 (noventa) dias contados a partir da publicação da Lei Complementar 190/2022, devido ao risco de grave lesão à ordem, à economia e à saúde pública:

TJPI - Processo 0751242-13.2022.8.18.0000 (id. 0029942821):

EMENTA

PEDIDO DE SUSPENSÃO DE LIMINAR. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS-DIFAL. POTENCIAL PREJUÍZO À ECONOMIA PÚBLICA CARACTERIZADO NA DIMINUIÇÃO ABRUPTA DE ARRECADAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE CONCORRÊNCIA DESLEAL AO COMÉRCIO LOCAL. PEDIDO DEFERIDO.

TJBA – Processo 8005145-17.2022.8.05.0000 (id. 0029942954):

(..)

Consoante se observa, de fato, as decisões exaradas pelo MM Juízo representam risco à ordem econômica do Estado da Bahia, consubstanciado na proliferação de demandas idênticas, típicas do denominado “efeito multiplicador” das liminares, de grande impacto nas finanças públicas, por implicar a supressão de receita.

Saliente-se, nesse aspecto, que as receitas advenientes do recolhimento do ICMS, na área do comércio varejista, representam expressiva fatia orçamentária do ente público estatal, sem as quais comprometeriam o equilíbrio fiscal e a continuidade dos serviços públicos.

Conforme leciona a ex Ministra Ellen Gracie:

“Típico risco de lesão à ordem pública encontra-se na **ameaça de paralisação de um serviço público essencial ou na obstaculização de seu regular funcionamento**. Francesco Conte refere que '(...) dentre outros múltiplos aspectos, a ordem pública se refere à normal execução do serviço público e ao devido exercício das funções da administração pelas autoridades (...)’.”².

Demais disso, infere-se do relatório técnico confeccionado pelo Superintendente da Administração Tributária do Estado da Bahia, que a estimativa do quantum resultante da arrecadação do precitado imposto, com a incidência da parcela DIFAL-ICMS, corresponde ao expressivo numerário de R\$ 50.000.000 (cinquenta milhões de reais) mensais, dado a indicar uma perda significativa para os cofres públicos estaduais, comprometendo, inclusive, a prestação de serviços públicos essenciais.

Sob outro vértice, o recrudescimento da crise econômico-financeira suportada pelo Estado, diante do agravamento do quadro de saúde pública decorrente da pandemia SARS-COVID-19 está a onerar, ainda mais, o erário estadual por exigir a destinação prioritária de recursos públicos.

Não fosse o bastante, sem adentrar no mérito da controvérsia principal, convém destacar que milita, de forma desfavorável às empresas beneficiadas com o deferimento das liminares no juízo primevo, a presunção de constitucionalidade da Lei Complementar n.190/2022, publicada em 05/01/22, que regulamentou a cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS (DIFAL), nos termos da tese fixada pelo Plenário do STF, com repercussão geral (Tema 1093)³ e, ainda, no âmbito Estadual, a edição da Lei 14.415, de 30/12/2021, que passou a exigir o DIFAL desde o dia 01/01/2022 no Estado da Bahia.

Nessa conjuntura, a suspensão dos efeitos das liminares exaradas revela perigo de dano reverso às finanças e à saúde públicas do Estado, mormente quando em tramitação a ADI n. 7.066/DF perante o STF, com o mesmo objeto.

Ante o exposto, **defiro o pedido de suspensão dos efeitos das decisões proferidas** nos processos tombados sob os n° 8004264-37.2022.805.0001, 8003337-71.2022.805.0001 e 8010720-03.2022.805.0001, Por fim, **determino sejam os efeitos da presente suspensão estendidos as decisões exaradas** no bojo dos processos n° 8005785-17.2022.8.05.0001, 8005718-

52.2022.8.05.0001, 8006549-03.2022.8.05.0001, 8004951-14.2022.8.05.0001, 8007833-46.2022.8.05.0001, 8005752-27.2022.8.05.0001, 8006117-81.2022.8.05.0001, 8008299-40.2022.8.05.0001, 8003821-86.2022.8.05.0001, 8009539-64.2022.8.05.0001, 8009679-98.2022.8.05.0001, 8009302-30.2022.8.05.0001, 8009995-14.2022.8.05.0001, 8009980-45.2022.8.05.0001, 8007912-25.2022.8.05.0001, 8010763-37.2022.8.05.0001, 8010753-90.2022.8.05.0001, 8006492-82.2022.8.05.0001 e 8010769-44.2022.8.05.0001, 8004264-37.2022.8.05.0001 e 8010720-03.2022.8.05.0001, pois possuem objeto e conteúdo idênticos, nos moldes do quanto disposto no art. 4º, §8º, da Lei nº 8.437/92.

(...)

Consoante mencionado na decisão do presidente do TJBA, encontra-se em tramitação no STF a ADI n. 7.066/DF (id. 0029943103), por meio da qual estão sendo questionados o § 4º do art. 24-A da LC 87/96 e o art. 3º da LC 190/2022:

Lei Complementar 87/1996

Art. 24-A. Os Estados e o Distrito Federal divulgarão, em portal próprio, as informações necessárias ao cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, nas operações e prestações interestaduais, conforme o tipo. (...)

§ 4º Para a adaptação tecnológica do contribuinte, o inciso II do § 2º do art. 4º, a alínea “b” do inciso V do caput do art. 11 e o inciso XVI do caput do art. 12 desta Lei Complementar somente produzirão efeito no primeiro dia útil do terceiro mês subsequente ao da disponibilização do portal de que trata o caput deste artigo.

Lei Complementar 190/2022

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.

Na ADI 7070 (julgada em conjunto com a ADI 7066), o Governador do Estado de Alagoas sustenta que tanto o princípio da anterioridade do exercício, quanto o princípio da anterioridade nonagesimal só teriam aplicabilidade quando da instituição ou aumento de tributos, o que não é configurado no caso, em que apenas é regulamentada a repartição de receita de ICMS entre os estados da federação. Ainda, entende os prazos previstos no art. 24-A, §4º, da LC 87/1996 e no art. 3º da LC 190/2022 configuram isenção heterônoma de ICMS pela União, o que é vedado pelo art. 151, III, da CF/88:

Constituição Federal de 1988

Art. 151. É vedado à União:

(...)

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Dessa forma, o referido governador requer a concessão de medida cautelar para suspender os efeitos do § 4º do art. 24-A da LC 87/1996 e do art. 3º da LC 190/2022 e conferir integral eficácia à LC 190/2022 a partir de sua publicação e, no mérito, pede a declaração de inconstitucionalidade dos referidos dispositivos.

O Ministro Alexandre de Moraes indeferiu as medidas cautelares requeridas na ADI 7070 (proposta pelo Estado de Alagoas) e na ADI 7078 (proposta pelo Estado do Ceará) por entender que o decurso de mais de 90 dias desde a edição da norma descaracteriza a presença do requisito do *periculum in mora*, necessário para a apreciação do pedido em sede provisória.

No entanto, o referido ministro entende que não há uma correlação apriorística entre exigência de lei complementar e submissão ao princípio da anterioridade e que, em seu juízo de cognição sumária, a regulamentação do DIFAL pela LC 190/2022 não importou em lei que institui ou aumenta tributos:

(...)

O Princípio da anterioridade previsto no art. 150, III, “b”, da CF, protege o contribuinte contra intromissões e avanços do Fisco sobre o patrimônio privado, o que não ocorre no caso em debate, pois trata-se um tributo já existente (diferencial de alíquota de ICMS), sobre fato gerador antes já tributado (operações interestaduais destinadas a consumidor não contribuinte), por alíquota (final) inalterada, a ser pago pelo mesmo contribuinte, sem aumento do produto final arrecadado.

Em momento algum houve agravamento da situação do contribuinte a exigir a incidência da garantia constitucional prevista no referido artigo 150, III, “b” da Constituição Federal, uma vez que, a nova norma jurídica não o prejudica, ou sequer o surpreende, como ocorre com a alteração na sujeição ativa do tributo promovida pela LC 190/2022 (EC 87/2015).

A EC 87/2015 previu a progressiva substituição da incidência da alíquota interna pela soma da alíquota interestadual com o DIFAL, transferindo a receita dos Estados de origem para os Estados de destino, nessa modalidade de operação (art. 99 do ADCT).

A disciplina do Convênio ICMS CONFAZ 93/2015 pretendeu alcançar o mesmo arranjo fiscal que, agora, a LC 190/2022 preservou, a fim de sanar o vício formal apontado pela CORTE no julgamento da ADI 5469, mas sem qualquer inovação relevante no tratamento da matéria.

(...)

O Excelentíssimo Min. Alexandre de Moraes concluiu que seria inconsistente suspender a incidência do DIFAL, mantendo apenas a incidência da alíquota interestadual, pois não era essa a tributação aplicada antes da LC 190/2022 ou da LC 87/2015, quando a incidia apenas a alíquota interna a favor do Estado de origem.

Dessa forma, caso não fosse possível exigir e cobrar o DIFAL, a solução seria resgatar a sistemática da incidência da alíquota interna a favor do Estado de origem em vez de aplicar apenas a alíquota interestadual, sob alegação de instituição/majoração de tributo, provocando risco de grave lesão à ordem, à economia e à saúde pública devido à redução da arrecadação. Confira-se abaixo o trecho da decisão:

(...)

Além disso, **a suspensão da incidência do DIFAL, mantida a incidência apenas da alíquota interestadual, seria inconsistente sob o ponto de vista de que essa tributação não ocorria assim antes da lei impugnada (ou da EC 87/2015), quando incidia a alíquota interna em favor do Estado de origem.** Caso se entendesse que a nova sistemática de tributação não poderia ser exigida no presente exercício, como pretende a Requerente ABIMAQ, a solução adequada seria resgatar a sistemática anterior à EC 87/2015, e não aplicar parte da regulamentação que se reputa ineficaz, sob pena de, a pretexto de evitar majoração, causar decesso na arrecadação do tributo.

(...)

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, tendo em vista o conflito de princípios tributários, a jurisprudência citada e, principalmente, o grave risco de lesão ao erário, conclui-se pela mitigação do princípio da anterioridade e dos prazos previstos no art. 24-A, §4º, da LC 87/1996 e no art. 3º da LC 190/2022. Assim, **entendemos pela cobrança do ICMS-DIFAL nas operações destinadas a consumidor final não contribuinte desde janeiro de 2022, ressalvados os casos amparados por decisão judicial em vigor.**

É o Parecer.

À consideração superior.

Porto Velho - RO, 27 de junho de 2022.

Heleno Meira da Silva

Auditor Fiscal de Tributos Estaduais

Matrícula 300160787

Remo Vieira dos Santos

Auditor Fiscal de Tributos Estaduais

Matrícula 300155382

De acordo:	1) Aprovo o presente Parecer. 2) Notifique-se a interessada.
<hr/> Márcio Alves Passos Auditor Fiscal de Tributos Estaduais Gerente de Tributação - Substituto	<hr/> Antônio Carlos Alencar do Nascimento Coordenador Geral da Receita Estadual



Documento assinado eletronicamente por **Heleno Meira da Silva, Auditor**, em 27/06/2022, às 12:53, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no artigo 18 caput e seus §§ 1º e 2º, do [Decreto nº 21.794, de 5 Abril de 2017](#).



Documento assinado eletronicamente por **Remo Vieira dos Santos, Auditor**, em 27/06/2022, às 12:55, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no artigo 18 caput e seus §§ 1º e 2º, do [Decreto nº 21.794, de 5 Abril de 2017](#).



Documento assinado eletronicamente por **Marcio Alves Passos, Gerente**, em 30/06/2022, às 09:55, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no artigo 18 caput e seus §§ 1º e 2º, do [Decreto nº 21.794, de 5 Abril de 2017](#).



Documento assinado eletronicamente por **ANTONIO CARLOS ALENCAR DO NASCIMENTO, Coordenador(a)**, em 04/07/2022, às 13:46, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no artigo 18 caput e seus §§ 1º e 2º, do [Decreto nº 21.794, de 5 Abril de 2017](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [portal do SEI](#), informando o código verificador **0029936781** e o código CRC **1ED4D9D4**.