Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Processo:	1.0000.22.061406-9/004
Relator:	Des.(a) Armando Freire
Relator do Acordão:	Des.(a) Armando Freire
Data do Julgamento:	05/09/2023
Data da Publicação:	05/09/2023

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA - DIFAL - TEMA 1.093 STF - LEI COMPLEMENTAR N.º 190/2022 - PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE ANUAL - INAPLICABILIDADE - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO DIFAL NO EXERCÍCIO DE 2022 - IMPOSSIBILIDADE - AUSENTES OS REQUISITOS PARA A CONCESSÃO DA SEGURANÇA - RECURSO NÃO PROVIDO.
1- O Supremo Tribunal Federal fixou tema em repercussão geral, de aplicação obrigatória, em que afirma a necessidade de edição de lei complementar para a cobrança do diferencial de alíquota referente ao ICMS para consumidor final não contribuinte, conforme introduzido pela Emenda Constitucional n.º 87/2015 (Tema de Repercussão Geral n.º 1.093). 2- A Lei Complementar nº 190/2002 adotou um critério de neutralidade em relação ao contribuinte, sendo estipuladas novas regras de divisão de receitas do ICMS na circulação interestadual de mercadorias e serviços, sem que houvesse a elevação do ônus fiscal sob seu encargo. Portanto, a cobrança do ICMS -DIFAL antes de janeiro de 2023, com fulcro na LC 190/2022, não fere o princípio da anterioridade anual, devendo ser confirmada a sentença que denegou a ordem.
APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.22.061406-9/004 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): ZEREZES DESIGN, PRODUCAO E COMERCIO DE ARTESANATOS LTDA. - ME - APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS

A C Ó R D Ã O

Vistos etc., acorda, em Turma, a 1ª CÂMARA CÍVEL do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, na conformidade da ata dos julgamentos, em NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

DES. ARMANDO FREIRE
RELATOR

DES. ARMANDO FREIRE (RELATOR)

V O T O

Trata-se de recurso de apelação aviado por ZEREZES DESIGN, PRODUCAO E COMERCIO DE ARTESANATOS LTDA contra a sentença de ordem n.º 36, proferida nos autos do mandado de segurança impetrado contra ato atribuído ao DELEGADO FISCAL DA DELEGACIA FISCAL DE BELO HORIZONTE e ao SUPERINTENDENTE REGIONAL DA FAZENDA DE BELO HORIZONTE. A MM.ª Juíza a quo denegou a segurança.

Em suas razões, doc. 38, a sociedade empresária apelante afirma, em síntese, que é inconstitucional a cobrança do ICMS/Difal no exercício de 2022, por entender que, como a lei que autoriza a cobrança - LC 190/2002 - foi publicada apenas em 05/01/2022, deve ser observada a anterioridade anual. Salienta que houve a criação de um novo tributo, de uma nova relação jurídica, o que exige o respeito a anterioridade anual e nonagesimal. Acrescenta, in verbis, que: "a verdade é que o e. STF reconheceu a inconstitucionalidade da exigência do DIFAL pelos Estados e pelo Distrito Federal, enquanto não regulamentado por Lei Complementar e tal inconstitucionalidade decorreu do entendimento de que o DIFAL consubstancia nova relação jurídico-tributária". Aduz que a validade da lei estadual não afasta a necessidade de se observar a anterioridade anual e nonagesimal em relação aos efeitos da LC 190/2022. Ressalta que recebeu com surpresa a cobrança do ICMS/DIFAL referente ao exercício de 2022. Ao final, pugna pelo provimento do recurso

Nas contrarrazões, doc. 43, o apelado confia no desprovimento do recurso.

Nos autos do Pedido de Concessão de Efeito Suspensivo n.º 1.0000.22.061406-9/003, restou indeferido o pedido liminar (doc. 57).

A douta Procuradoria-Geral de Justiça, em seu parecer (doc. 70), opina pelo provimento do recurso.

Em síntese, é o relatório.

Atendidos os pressupostos de admissibilidade, recebo e conheço do recurso interposto.

Vistos e examinados os autos, decido:

O Mandado de Segurança, na inteligência do art. 1º da Lei n.º 12.016/09 e do art. 5º, inciso LXIX, da Constituição Federal, é o instrumento adequado para reprimir lesão ou ameaça de lesão de direito líquido certo, quando esse é atacado por ilegalidade ou abuso de poder de autoridade pública. Transcrevo os textos legais pertinentes:

Lei n.º 12.016/2009 - Art. 1º - Conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data, sempre que, ilegalmente ou com abuso de poder, qualquer pessoa física ou jurídica sofrer violação ou houver justo receio de sofrê-la por parte de autoridade, seja de que categoria for e sejam quais forem as funções que exerça.

CF/88 - Art. 5º, LXIX - Conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por "habeas-corpus" ou "habeas-data", quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público.

Como sabido, a impetração deve estar acompanhada de prova documental inequívoca, comprobatória da lesão ao direito que se pretende resguardar, sob pena de denegação da ordem, na medida em que o mandamus não comporta a dilação probatória.

Volvendo à hipótese em tela, tenho que a impetrante não logrou êxito em comprovar o seu direito líquido e certo a inexigibilidade dos créditos tributários de Diferencial de alíquota de ICMS - DIFAL, no período compreendido de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2022.

De fato, após minuciosa análise das informações contidas nestes autos, bem como ciente da intensa e latente discussão doutrinária e jurisprudencial que circunda atualmente o assunto, entendo que razão não assiste ao recorrente.

Como narrado, tem-se que a discussão principal cinge-se, essencialmente, acerca da interpretação a ser adotada a respeito da natureza jurídica da Lei Complementar n. º 190/2022, vale dizer, se será entendido que sua publicação majorou ou instituiu nova relação tributária - situação que ensejaria a observância do princípio da anterioridade anual - ou se apenas regulamentou uma já existente - o que dispensaria a necessidade de submissão ao referido princípio, observando tão somente a anterioridade nonagesimal. Em relação aos efeitos práticos desse entendimento, depara-se com a situação em que seria possível ou não aos respectivos Fiscos estaduais a cobrança do diferencial de alíquota do ICMS em operações e prestações interestaduais no exercício de 2022, ou se essa cobrança restaria autorizada apenas a partir de 1º de janeiro de 2023.

Dito isso, ressalto que o Supremo Tribunal Federal já foi instado a se manifestar acerca da questão, devendo decidir sobre qual interpretação deve ser dada nessa hipótese para que não haja nenhum desrespeito às normas constitucionais vigentes.

Neste particular, tomo por oportuno consignar que já houve decisão liminar de indeferimento da medida cautelar requerida na ADI n.º 7.066, no sentido de considerar que a LC n.º 190/2022 não instituiu nova relação jurídica, mas apenas regulamentou uma já existente. Vejamos o entendimento manifestado pelo Relator, Ministro Alexandre de Moraes:

...A LC 190/2022 não modificou a hipótese de incidência, tampouco da base de cálculo, mas apenas a destinação do produto da arrecadação, por meio de técnica fiscal que atribuiu a capacidade tributária ativa a outro ente político - o que, de fato, dependeu de regulamentação por lei complementar - mas cuja eficácia pode ocorrer no mesmo exercício, pois não corresponde a instituição nem majoração de tributo.

A qualificação da incidência do DIFAL em operações interestaduais como nova relação tributária (entre o contribuinte e a Fazenda do Estado de destino) não é capaz de mitigar o fato de que a EC 87/2015 (e a LC 190/2022, consequentemente) preservou a esfera jurídica do contribuinte, fracionando o tributo antes devido integralmente ao Estado produtor (alíquota interna) em duas parcelas devidas a entes diversos. ..

Certo é que, até que haja o entendimento final a ser adotado nesses casos, o que se vê é efetivamente uma intensa discussão doutrinária e jurisprudencial, com entendimentos diversos sendo aplicados nos tribunais pátrios. Contudo, ainda que a decisão supracitada seja de caráter precário e sem qualquer tipo de vinculação de entendimento, entendo que já denota o direcionamento que será dado à questão e, diante dos debates que ainda circundam a matéria, entendo que mais acertado nesse momento é não desconsiderar o direcionamento dado na decisão monocrática proferida nas ações diretas de inconstitucionalidade postas em julgamento no Supremo Tribunal Federal.

Assim sendo, adoto posicionamento pela possibilidade de cobrança neste exercício de 2022, respeitada anterioridade nonagesimal, motivo pelo qual entendo por bem manter inalterada a sentença que denegou a segurança que visava suspender a exigibilidade do DIFAL incidente sobre operações interestaduais em que o consumidor final não for contribuinte do tributo no mesmo exercício financeiro da publicação da LC n.º 190/2022.

Isso porque, verifico que foi adotado um critério de neutralidade em relação ao contribuinte, vale dizer, foram estipuladas novas regras de divisão de receitas do ICMS na circulação interestadual de mercadorias e

serviços, sem que houvesse a elevação do ônus fiscal sob seu encargo. Parece-me, pois, que o propósito não foi o de promover qualquer repercussão econômica relacionada à obrigação principal da relação tributária, sendo preponderante o intuito de conciliar conflitos existentes entre as Fazendas dos Estados, com reverberação apenas em obrigações acessórias decorrentes da observância de procedimentos junto às repartições fazendárias dos Estados destinatários, em adição ao recolhimento junto à Fazenda do Estado de origem (por uma alíquota menor).

Nesse sentido, por não se tratar a questão de promoção de alterações significativas na seara das obrigações principais devidas pelo contribuinte, não há falar em sujeição ao princípio da anterioridade. Vejamos, quanto a isso, novo trecho da decisão proferida na ADI n.º 7.066:

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."

Nessa linha de entendimento, vejamos precedentes deste e. Tribunal de Justiça:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE - AUTORIDADE RESPONSÁVEL PELO ATO - SUPERINTENDENTE REGIONAL - REJEITADA - DIREITO TRIBUITÁRIO - ICMS - VENDA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE - DIFAL - ADI 5.469 E RE 1.287.019 - CONVÊNIO ICMS N. 93/2015 - INCONSTITUCIONALIDADE - REGULAMENTAÇÃO POR LEI COMPLEMENTAR - MODULAÇÃO DOS EFEITOS - RESSALVADAS AS AÇÕES EM CURSO - LC 190/2022 - LEI ESTADUAL Nº 21.781/2015 - EDITADA COM BASE CONSTITUCIONAL - VALIDADE - OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE E NONAGESIMAL - NÃO VERIFICADA. O Mandado de Segurança constitui um remédio constitucional destinado à proteção a direito líquido e certo, contra ato ou omissão de autoridade pública ou agente imbuído de atribuições do Poder Público, nos termos do inciso LXIX, do art. 5º, da Constituição da República de 1988. Para efeito da impetração do Mandado de Segurança considera-se autoridade coatora aquela que detém poder e competência de decisão, da qual emana o ato ilegal ou abusivo de poder, bem como a torna legítima quanto à possibilidade de restaurar situação anterior a do ato impugnado. O plenário do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Tema 1.093, "leading case" RE 1.287.019, firmou o entendimento de ser imprescindível a edição de lei complementar federal para disciplinar a incidência do diferencial de alíquota a fim de possibilitar a continuidade da cobrança desse tributo pelos Estados. No mesmo julgamento, nos autos da ADI nº 5.469/DF, a Corte Constitucional modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas do Convênio ICMS nº 93/2015 do CONFAZ, ao delimitar que apenas as ações judiciais em curso não seriam atingidas pela modulação.Com o advento da Lei Complementar 190/2022 a lei estadual passa a ter eficácia imediata, para produção de seus efeitos, mesmo porque editada com base em dispositivo da Constituição. Recurso conhecido e provido. (TJMG - Apelação Cível 1.0000.21.066127-8/004, Relator(a): Des.(a) Fábio Torres de Sousa , 5ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 02/02/2023, publicação da súmula em 02/02/2023)

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - DIREITO TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - MEDIDA LIMINAR - PRETENSÃO DE NÃO RECOLHIMENTO DO ICMS DIFAL NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM DESTINATÁRIOS NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO NO EXERCÍCIO DE 2022 - FUMUS BONI IURIS - INEXISTÊNCIA - PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - INAPLICABILIDADE - PERICULUM IN MORA INVERSO 1. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento conjunto da ADI 5.469 e do RE 1.287.019 (Tema 1.093), declarou a inconstitucionalidade formal das cláusulas 1ª, 2ª, 3ª, 6ª e 9ª do Convênio ICMS n. 93, de 17 de setembro de 2015, que regulamentavam a exação instituída pela EC 87/2015, fixando tese, em sede de repercussão geral, no sentido de que "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". Modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade para que a decisão produzisse efeitos somente a partir de 2022 - exercício financeiro seguinte à data do julgamento -, a fim de oportunizar a edição de lei complementar pelo Congresso Nacional, ressalvando da modulação apenas as ações judiciais em curso. 2. No julgamento do aludido precedente, a Corte declarou que "são válidas as leis dos estados e do Distrito Federal editadas após a EC 87/2015 que preveem o ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto, exceto no que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/2015, não produzindo efeitos enquanto não for editada lei complementar dispondo sobre o assunto". 3. Pretensão liminar com vistas a desobrigar a impetrante de recolher o ICMS DIFAL nas operações interestaduais que envolvam destinatários não contribuintes do imposto durante o exercício financeiro de 2022. Ausência de verossimilhança das alegações iniciais. Inaplicabilidade do princípio da anteri oridade. 4. A Lei Complementar 190/2022, que entrou em vigor em 05.01.2022, não instituiu ou majorou tributo a justificar a observância do art.150, III, "b", da CR/1988, limitando-se a estabelecer normas gerais sobre o mecanismo de distribuição da receita

tributária entre estado de origem e de destino nas operações interestaduais que envolvam destinatários não contribuintes do imposto. Sua vigência restaurou a plena eficácia da Lei estadual 21.781/2015, tornando legítima a cobrança do diferencial de alíquota pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais ao longo do exercício de 2022. 5. Inexistência de elemento probatório a indicar, concretamente, que o recolhimento do DIFAL - que já era realizado até 2021 pelas empresas, após ser instituído, no Estado de Minas Gerais, pela Lei estadual 21.781/2015 - será prejudicial à impetrante ou afetará suas atividades, a justificar a concessão da medida liminar. Perigo de dano inverso, caso se reconheça em sucessivas demandas a incidência do DIFAL somente a partir de 2023. Impacto significativo na arrecadação do ente público. 6. Recurso não provido. (TJMG - Agravo de Instrumento-Cv 1.0000.22.226782-5/001, Relator(a): Des.(a) Áurea Brasil , 5ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 02/02/2023, publicação da súmula em 02/02/2023)

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA - - MEDIDA LIMINAR - ICMS - OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES DESTINADAS A CONSUMDIOR FINAL LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA - LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022 - VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA - AUSÊNCIA - RECURSO DESPROVIDO. Consoante decidido pelo col. STF, no RE 1.287.019, em sede de repercussão geral, 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. Com a publicação da Lei Complementar nº 190/2022, foi suprida a lacuna legislativa no que se refere à fixação de normas gerais para cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, introduzido pela EC nº 87/15. Não se vislumbra, a princípio, obstáculo para a cobrança do diferencial de alíquota pelo Estado de Minas Gerais, já no exercício de 2022, uma vez que a LC nº 190/2022 não criou ou majorou tributo, tendo sido o DIFAL instituído pela Emenda Constitucional nº 87/15. Ausentes, nos autos, elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano, deve ser mantida a decisão que indeferiu a medida liminar. (TJMG - Agravo de Instrumento-Cv 1.0000.22.118846-9/001, Relator(a): Des.(a) Wilson Benevides , 7ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 29/01/2023, publicação da súmula em 02/02/2023)

Por fim, cumpre registrar que a partir da vigência da LC 190/2022, que passou a produzir efeitos a partir de 05/04/2022, em razão de expressa previsão contida em seu art. 3º, a Lei Estadual 21.781/2015, que instituiu a cobrança do ICMS DIFAL no Estado de Minas Gerais, uma vez válida, retomou sua eficácia, possibilitando a cobrança do diferencial de alíquota no decorrer do ano de 2022, nos moldes da modulação dos efeitos estabelecida pelo STF.

Destarte, em sede recursal também concluo pela ausência do direito líquido e certo invocado, de modo que deve ser confirmada a denegação da segurança.

CONCLUSÃO

Com esses fundamentos e razões de decidir, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO, mantendo integralmente a sentença que denegou a segurança.

Sem honorários, nos termos do artigo 25, da Lei n. 12.016/09 e consoante a orientação da Súmula n. 512 do STF.

Custas recursais pela apelante.

É o meu voto.

DES. MÁRCIO IDALMO SANTOS MIRANDA - De acordo com o(a) Relator(a).
DESA. JULIANA CAMPOS HORTA - De acordo com o(a) Relator(a).

SÚMULA: "NEGARAM PROVIMENTO AO RECURSO"