



Número: **0877395-14.2018.8.14.0301**

Classe: **APELAÇÃO CÍVEL**

Órgão julgador colegiado: **2ª Turma de Direito Público**

Órgão julgador: **Desembargador LUIZ GONZAGA DA COSTA NETO**

Última distribuição : **02/03/2021**

Valor da causa: **R\$ 1.000,00**

Processo referência: **0877395-14.2018.8.14.0301**

Assuntos: **ICMS / Incidência Sobre o Ativo Fixo, Liberação de mercadorias**

Segredo de justiça? **NÃO**

Justiça gratuita? **NÃO**

Pedido de liminar ou antecipação de tutela? **SIM**

Partes	Procurador/Terceiro vinculado
MARK'S ENGENHARIA LTDA (APELANTE)	DOMINGOS ASSUNCAO DA SILVA NETO (ADVOGADO) DIO GONCALVES CARNEIRO (ADVOGADO)
ESTADO DO PARA (APELADO)	
MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO PARÁ (AUTORIDADE)	WALDIR MACIEIRA DA COSTA FILHO (PROCURADOR)

Documentos			
Id.	Data	Documento	Tipo
13976937	06/05/2023 15:32	<a href="#">Decisão</a>	Decisão

**PROCESSO Nº 0877395-14.2018.8.14.0301**

**ÓRGÃO JULGADOR: 2ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO**

**RECURSO: APELAÇÃO CÍVEL**

**APELANTE: MARK'S ENGENHARIA LTDA (ADVOGADO: DOMINGOS ASSUNÇÃO - OAB/PA Nº 20.679)**

**APELADO: ESTADO DO PARÁ (PROCURADOR DO ESTADO: CAIO DE AZEVEDO TRINDADE)**

**RELATOR: DES. LUIZ GONZAGA DA COSTA NETO**

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO COM PEDIDO DE LIMINAR. SENTENÇA DE DENEGAÇÃO DA SEGURANÇA. PRESENÇA DE PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA. DESNECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE QUE CONFIGURA TÃO SOMENTE CAUSA DE PEDIR E NÃO PEDIDO PRINCIPAL DO *WRIT*. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES STJ. RECONHECIMENTO DA VIA ELEITA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS (DIFAL). EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. PRETENSÃO DE AFASTAR A EXIGIBILIDADE DO (DIFAL) DE ICMS NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS E INSUMOS PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E ATIVO IMOBILIZADO. NÃO CABIMENTO. PRECEDENTES STF. APLICAÇÃO DA SÚMULA 432 DO STJ. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO PARA CONCEDER A SEGURANÇA.

1 - Compulsando detidamente os autos, depreende que o ato tido como coator é capaz de gerar concretamente lesão ou ameaça de lesão ao pretense direito da parte impetrante, sendo plenamente cabível Mandado de Segurança Preventivo, merecendo esta ação mandamental, uma resolução meritória.

2. A Lei nº 12.016/2009 admite que se impetre mandado de segurança preventivo quando houver justo receio da prática de ato ilegal ou com abuso de poder por parte de autoridade, sendo certo que o ato coator deve estar, ademais, na iminência de ser praticado.

3. Em Direito Tributário a lei tem, em regra, efeitos concretos, porquanto vincula e obriga a Administração, que não pode deixar de aplicá-la, incumbindo à autoridade administrativa responsável pelo tributo o dever legal de lançá-lo ou de aplicar a penalidade em face da inobservância das obrigações tributárias. Ocorrendo o fato gerador nela previsto, incidirá sobre a esfera jurídica do contribuinte. Firmada essa premissa, tem-se que cabível a discussão meritória do presente *mandamus*, contudo ressaltando-se que o remédio constitucional só abarca as situações concretas descritas nos presentes autos.

4. Demonstrada a presença de prova pré-constituída, com a juntada dos documentos que permitem a análise do alegado direito líquido e certo, deve ser reformada a sentença que denegou a segurança.

5. Mérito. Mandado de segurança Diferencial de alíquota do ICMS (DIFAL). Consoante a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, não é devido o diferencial de alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias – ICMS quando da aquisição, por empresas dedicadas à construção civil, de insumos empregados na consecução de obras e/ou para seu ativo imobilizado. Precedentes STF.

6. Incidência do Enunciado da *Súmula 432/STJ*: “As empresas de construção civil não estão obrigadas a pagar ICMS sobre mercadorias adquiridas como insumos em operações interestaduais.”



7. Recurso conhecido e provido para concessão da segurança.

### DECISÃO MONOCRÁTICA

Trata-se de recurso de apelação interposto por **MARK'S ENGENHARIA LTDA**, contra sentença do Juízo da 3ª Vara de Execução Fiscal de Belém que, nos autos do Mandado de Segurança preventivo com pedido de liminar em que contende com o **ESTADO DO PARÁ**, denegou a segurança, nos seguintes termos:

“(…)

Analisando os presentes autos, observo que a segurança pleiteada deve ser **denegada**.

Isto porque, da análise dos autos, deve ser destacado que muito embora o impetrante tenha questionado na exordial a ilegalidade da cobrança de diferencial de alíquota de ICMS ao sustentar que as mercadorias apenas se destinam ao seu ativo imobilizado e/ou serão usados e consumidos nas obras de engenharia por si realizadas, no desenvolver as suas atividades de construção civil, apresentando ali as razões pelas quais entendia que o ato é ilegal, **não indicou o ato certo e delimitado que visa desconstituir com o presente mandamus e que, assim, violaria a seu direito líquido e certo, limitando-se, genericamente, a pleitear que as autoridades coatoras se abstenham de praticar quaisquer atos que reflitam a exigência de recolhimento de diferencial de ICMS da forma descrita, bem como que sejam proibidas quaisquer apreensões de mercadorias ou lavrar auto de infração fiscal pelo não recolhimento do imposto na forma supra, sem indicar, portanto, qual o ato concreto objetivava impugnar.**

Ora, é sabido que o Mandado de Segurança deve ser utilizado para proteger a direito líquido e certo diante da prática, **atual ou iminente, de ato ilegal ou abusivo, não sendo cabível o que a doutrina chama de mandado de segurança normativo, ou seja, que estabeleça regra geral de conduta para casos futuros e indeterminados.**

(…) Diante do exposto, **denego a segurança pleiteada nos e, por via de consequência, revogo a medida liminar concedida nos presentes autos (ID Num. 8008059), nos termos da fundamentação.**

Condeno o impetrante em custas processuais, não havendo que se falar em condenação em honorários de advogado, conforme a súmula nº 512 do STF.”

Narra a apelante que é empresa de engenharia civil, contribuinte do ISSQn, que adquire bens para o ativo imobilizado e para utilização como insumo na prestação de serviços e que em razão de tais aquisições o Estado do Pará exige o DIFAL – Diferencial de Alíquota do ICMS, conforme as notas fiscais e autos de infração acostados à inicial e que para afastar tais cobranças impetrou o presente mandado de segurança, tendo sido concedida liminar, mantida no agravo de instrumento distribuído para minha relatoria.

Informa que durante o trâmite processual, apesar da liminar a seu favor, foram lavrados autos de infração apresentados em juízo e que apesar de tal circunstância, o feito foi extinto por ausência de ato coator.

Inconformada, alega, então, que a sentença merece reforma por ter provado o ato coator a ser desconstituído referente à cobrança de DIFAL-ICMS, conforme as notas fiscais de compra com a



exigência combatida e autos de infração, mesmo após deferimento de medida liminar.

Aduz que em nenhum momento se cogitou de mandado de segurança normativo diante das provas colacionadas, sendo apontado e provado o ato concreto de exigência irregular do DIFAL.

Argumenta ser impossível a exigência do DIFAL por ausência de lei complementar regulamentando a matéria, referente à venda de mercadorias para consumidores finais não contribuintes de ICMS, introduzida no texto constitucional pela EC nº 87/2015.

Alega que a Lei Complementar nº 87/1996 não pode ser invocada para exigência do DIFAL de consumidores finais não contribuintes do ICMS e que, inclusive o STF já se posicionou, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5469 e do Recurso Extraordinário (RE) 1287019, com repercussão geral (Tema 1093), no sentido de que a existência de convênio regulando a cobrança de DIFAL não afasta a necessidade de edição de lei complementar, nos termos da Constituição Federal, para que a exigência da exação seja devida.

Colaciona julgados do STF para corroborar sua tese de que empresas de engenharia, como a apelante, submetem-se à tributação pelo ISSQN, de onde se extrai que pela aquisição de bens destinados ao seu ativo fixo, em operações interestaduais não deve ser exigido o DIFAL- ICMS, sendo inconstitucional a exigência ora combatida.

Defende a impossibilidade de exigência do DIFAL por ausência de sujeição passiva por não ser contribuinte do ICMS, argumentando que a Constituição Federal no seu artigo 155, §2º, VII, estabelece que na hipótese de venda de mercadoria para destinatários finais não contribuintes do imposto, o responsável pelo recolhimento da exação é o remetente.

Assim, requer seja provido o recurso para reforma integral da decisão recorrida para reconhecimento do direito líquido e certo de não pagar o DIFAL de ICMS pela ausência de lei complementar regulando a matéria e pelo fato de não ser contribuinte do ICMS.

Recebida a Tutela Antecipada Antecedente por prevenção (Proc. nº 08114989820208140000), deferi o pedido de efeito suspensivo ao apelo nos termos da decisão cuja cópia foi juntada no ID nº 4608070.

Apresentadas contrarrazões no ID nº 4608074 pela manutenção da sentença.

Remetidos os autos a este Tribunal, foram inicialmente distribuídos para relatoria do Des. Roberto Gonçalves de Moura que identificou minha prevenção para julgamento, vindo-me então redistribuídos, quando determinei a remessa ao Ministério Público Estadual que ofertou parecer pelo conhecimento e provimento do apelo para reforma da sentença e suspensão da cobrança do DIFAL-ICMS, nos termos da Tese fixada no julgamento do Tema 1093/STF.

É o relatório. **DECIDO.**

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do apelo e verifico que comporta julgamento monocrático por se apresentarem os fundamentos da sentença em contrariedade à jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria.

De início e sem delongas, afirmo que há razões para reformar a sentença que denegou a segurança, como passo a demonstrar.

Verifica-se da inicial do mandado de segurança preventivo impetrado em 17/12/2018 que a impetrante, ora apelante, objetiva não ser compeliada ao recolhimento do DIFAL nas compras interestaduais de bens destinados ao seu ativo imobilizado e/ou usados e consumidos nas obras



de engenharia por ela realizadas, bem como para não sofrer a apreensão indevida de suas mercadorias, na condição de empresa do ramo de engenharia civil, serviços de terraplanagem, construção civil e afins, com emprego de máquinas, por ser contribuinte do ISSQN, em ofensa ao Enunciado da Súmula 432/STJ.

Ocorre que a sentença apelada, revogando liminar anteriormente deferida, denegou a ordem sob o fundamento de que "(...) **não indicou o ato certo e delimitado que visa desconstituir com o presente mandamus e que, assim, violaria a seu direito líquido e certo, limitando-se, genericamente, a pleitear que as autoridades coatoras se abstenham de praticar quaisquer atos que reflitam a exigência de recolhimento de diferencial de ICMS da forma descrita, bem como que sejam proibidas quaisquer apreensões de mercadorias ou lavrar auto de infração fiscal pelo não recolhimento do imposto na forma supra, sem indicar, portanto, qual o ato concreto objetivava impugnar.**"

*Cinge-se inicialmente a controvérsia em verificar se o presente mandamus preventivo de 17/12/18 revela-se a via adequada.*

A impetrante alega que atua no ramo da construção civil e que **não é contribuinte do ICMS**, porém que, no exercício de suas atividades, ao adquirir materiais em outros Estados, única e exclusivamente para aplicação em suas obras e/ou para seu ativo imobilizado, foi compelida ao recolhimento do DIFAL - Diferencial de Alíquota do ICMS nas operações interestaduais de forma que entende ser indevida, seja por incidência da Súmula nº 432/STJ, seja por inconstitucionalidade da cobrança por incidência da tese fixada no julgamento do TEMA 1093/STF.

Desse modo, pretende a concessão da segurança, ao efeito de afastar a cobrança dos débitos de DIFAL-ICMS, nas compras interestaduais de bens destinados ao seu ativo imobilizado e/ou utilizados e consumidos nas obras de engenharia por ela realizadas, o que de fato já ocorreu, conforme os documentos juntados na inicial.

Com efeito, consta dos autos a juntada de Notas fiscais de ID nº 4607906- pág. 01, 02, 03, 04 e 05, de um mês antes da impetração, com natureza da operação "*Venda de produção do estabelecimento, destinada a não contribuinte*", no caso a impetrante, todas constando o valor do ICMS, assim como os autos de infração nº 012018510001587-3 de 27/08/2018, cuja ocorrência é de que "*O SUJEITO PASSIVO DEIXOU DE RECOLHER O ICMS CORRESPONDENTE À DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL, RELATIVO À OPERAÇÃO COM MERCADORIA DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL.*" (ID nº 4607907) e o de nº 012018510001415-0, de 26/07/2018 em que o enquadramento legal é de que "*O SUJEITO PASSIVO DEIXOU DE RECOLHER O ICMS CORRESPONDENTE À DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL, RELATIVO À OPERAÇÃO COM MERCADORIA DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL*" (ID nº 4607907 – pág. 07).

Além do mais, há ato normativo que determina a forma de recolhimento da diferença de alíquota do ICMS, portanto, entendo evidente efeito concreto no caso em análise, não havendo que se falar em mandado de segurança contra lei em tese.

Nessa direção, colaciono julgados do Colendo Superior Tribunal de Justiça no sentido de admissão da via mandamental:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. AUTORIDADE COATORA. LEGITIMIDADE. NECESSIDADE DE REEXAME DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 7/STJ. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO APENAS PARA DECLARAR A INEXIGIBILIDADE DO TRIBUTO EM FUTURAS AQUISIÇÕES DE INSUMOS PARA ATIVIDADE FIM DA CONSTRUÇÃO CIVIL. AGRAVO



REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

1. A legitimidade da autoridade coatora foi reconhecida pelo Tribunal com base na análise do conjunto fático-probatório dos autos. Desse modo, a alteração do decidido, na forma pretendida, demandaria, necessariamente, o reexame de provas, o que encontra óbice na Súmula 7 do STJ. Precedente.

**2. A segurança pretendida não possui caráter normativo, pois se destina a prevenir futuros atos ilegais específicos, quais sejam, a constituição e exigibilidade do diferencial de alíquota de ICMS somente, e tão somente em aquisições interestaduais que a recorrente, empresa de construção civil, vier a efetuar de quaisquer bens a serem utilizados como insumos nas obras que realiza. Precedente.**

3. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg no REsp 1187433/MA, Rel. Ministra DIVA MALERBI (DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 19/04/2016, DJe 27/04/2016)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 3/STJ. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. QUESTIONAMENTO DE EFEITOS CONCRETOS DE LEI TRIBUTÁRIA. ATAQUE CONTRA LEI EM TESE NÃO CONFIGURADO. IMPETRAÇÃO VOLTADA CONTRA ATO DE EFEITOS CONCRETOS. INCONSTITUCIONALIDADE DA NORMA SUSCITADA COMO CAUSA DE PEDIR. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO. 1. A jurisprudência desta Corte Superior é no sentido de que a alegação de inconstitucionalidade da norma que ampara os efeitos concretos resultantes do ato coator atacado pode ser suscitada como causa de pedir do mandado de segurança, podendo, se procedente, ser declarada em controle difuso (incidenter tantum) pelo juiz ou pelo tribunal. O que a Súmula 266/STF veda é a impetração de mandamus cujo o próprio pedido encerra a declaração de inconstitucionalidade de norma em abstrato, pois esse tipo de pretensão diz respeito ao controle concentrado, o qual deve ser exercido no âmbito das ações diretas de (in)constitucionalidade. Precedentes: AgRg no AREsp 420.984/PI, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 06/03/2014; RMS 34.560/RN, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 29/05/2013; RMS 31.707/MT, Rel. Desembargadora convocada Diva Malerbi, Segunda Turma, DJe 23/11/2012; RMS 30.106/CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 09/10/2009.

**2. No caso dos autos, depreende-se da petição inicial, mais precisamente de seu requerimento final, que o pedido da impetrante visa tutela inibitória em face do Estado para que este não impeça o "regular trânsito das mercadorias, enviada pela impetrante, até o seu consumidor fiscal, garantindo, especialmente, que o fisco Estadual não efetue a retenção das referidas mercadorias, a pretexto do não recolhimento da espúria obrigação tributária em exame".**

**3. Nesse sentido, verificando-se que pedido formulado no mandamus visa se precaver de atos fiscais específicos que podem ocasionar lesão ou ilegalidade às atividades da contribuinte, faz-se premente o conhecimento do referido Mandado de Segurança, sendo inaplicável, na espécie, o teor da Súmula 266/STF.**

**4. Agravo interno não provido.**

**(AgInt no REsp 1796204/CE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/05/2019, DJe 21/05/2019)**

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. AUTORIDADE COATORA. LEGITIMIDADE. NECESSIDADE DE REEXAME DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 7/STJ. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO APENAS PARA DECLARAR A INEXIGIBILIDADE DO TRIBUTO EM FUTURAS AQUISIÇÕES DE INSUMOS PARA ATIVIDADE FIM DA CONSTRUÇÃO CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. (...) **2. A segurança pretendida não possui caráter normativo,**



**pois se destina a prevenir futuros atos ilegais específicos, quais sejam, a constituição e exigibilidade do diferencial de alíquota de ICMS somente, e tão somente em aquisições interestaduais que a recorrente, empresa de construção civil, vier a efetuar de quaisquer bens a serem utilizados como insumos nas obras que realiza. Precedente.** 3. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg no REsp 1187433/MA, Rel. Ministra DIVA MALERBI (DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 19/04/2016, DJe 27/04/2016)

Além do mais, cediço que, no que tange ao rito do mandado de segurança, o egrégio STJ já decidiu que a inconstitucionalidade de lei pode ser aventada como causa de pedir, desde que não seja o caso de questionar-se a norma em tese, ou seja, desde que não constitua o pedido principal. Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. **MANDADO DE SEGURANÇA. BLOQUEIO DE CONTAS BANCÁRIAS PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO. PEDIDO INCIDENTAL DE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA. POSSIBILIDADE.**

(...) **2. O entendimento desta Corte é no sentido da possibilidade de alegação de inconstitucionalidade de norma em sede de mandado de segurança, desde que tal pedido seja deduzido como causa de pedir, tal como ocorreu na espécie.**

3. Agravo regimental não provido. (AgRg no AREsp 776.085/PI, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/11/2015, DJe 19/11/2015) (GN)

Dessa forma, desde que a constitucionalidade dos dispositivos apontados seja causa de pedir, e não um pedido autônomo, o pleito pode ser decidido via mandado de segurança, como entendo ocorrer na hipótese em tela.

A meu ver, na linha da jurisprudência dominante, o presente *writ* é cabível, por verificar que a Impetrante se encontra na iminência de sofrer o ato coator que deve ser objeto da ação, sem que haja necessidade, portanto, da efetiva prolação do referido ato coator para justificar a sua impetração na modalidade preventiva.

Até porque, em matéria tributária, a autoridade arrecadadora não possui poder de discricionariedade para dispor acerca da arrecadação de tributo, estando vinculada à obrigação de efetuar o seu lançamento, sob pena de responsabilidade funcional dos agentes, conforme disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN.

Assim que ocorrido o fato gerador previsto na regra matriz formada em lei, a autoridade administrativa competente deve realizar o respectivo lançamento, independentemente de entender justo ou devido o tributo lançado. O contribuinte, por sua vez, tem a certeza de que, caso opte pelo não recolhimento de tributo que alega ser indevido, por considerar ilegal ou inconstitucional a hipótese de incidência aplicável ao caso, receberá autuação fiscal referente ao lançamento do tributo não pago, como de fato já ocorreu com a notificação dos autos de infração acostados na inicial.

A lei instituidora do diferencial do tributo em análise apesar da discussão da sua inadequação para o fim que se destina e que alega a apelante ser inexistente, constitui ameaça suficiente para justificar a impetração de mandado de segurança.

Constatando-se, portanto, que a Recorrente ao incorrer no fato gerador da regra matriz de



incidência ora questionada, se por acaso deixar de recolher o referido diferencial do imposto, sofrerá as sanções legais decorrentes da inadimplência fiscal. O risco alegado, portanto, é iminente.

Tenho ainda o Enunciado n.º 213 do STJ que estabelece que *"O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária"*, por meio do qual foi firmado entendimento que a ação mandamental é meio adequado para a declaração do direito à repetição de indébito, ademais, não caso em tela não foi requisitada a condenação da Fazenda Pública em valores.

Por fim, ressalto a desnecessidade de dilação probatória, uma vez que a pretensão reside apenas quanto a declaração do direito líquido e certo a não ser compelida ao pagamento do DIFAL e medidas consequentes, já que, eventual liquidação do indébito será realizada por meio de procedimento administrativo específico.

Desta feita, considerando que a matéria em discussão, relação jurídico-tributária que obrigue a Recorrente ao recolhimento do DIFAL correspondente à diferença entre a alíquota interna de ICMS neste Estado e a alíquota interestadual de ICMS e que tal recolhimento (indevido) do DIFAL é condição para a realização normal de tais operações, **mesmo que não seja contribuinte do ICMS**, entendo que o caso em tela admite o processamento do mandado de segurança.

Como bem concluiu o douto Procurador de Justiça em seu parecer *"Assim sendo e não obstante os argumentos do recorrido, nota-se que a parte recorrente não está impugnando a norma jurídica em tese, pois pretende impedir os efeitos concretos da norma no que tange à impossibilidade de incidência do DIFAL do ICMS. Por conseguinte, não está sendo impugnada a validade constitucional da norma e sim os seus efeitos concretos para incidência do tributo, isto é, a Diferença de Alíquota do ICMS."* (ID nº 4985425)

Da análise do mérito da controvérsia, verifico que a demanda trazida à apreciação por meio do presente apelo já se encontra pacificada na jurisprudência da Suprema Corte.

Em atenção aos autos, destaco que trata de recurso em Mandado de Segurança, em que pretende que a autoridade coatora se abstenha de exigir diferencial de alíquota de ICMS em operações interestaduais **para impetrante empresa do ramo de construção civil na condição de não contribuinte do imposto e em operações de aquisição de materiais como insumos para aplicação na construção civil ou para seu ativo imobilizado**.

Inicialmente, impende destacar que não desconheço a tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Tema 1093 (ADI 5.469/DF, de relatoria do Ministro Dias Toffoli, e RE nº 1287019/DF, de relatoria do Ministro Marco Aurélio) levantada no apelo e no parecer ministerial 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"*.

Entendimento decorrente da interpretação extraída do artigo 146, III, "a", da CF/88 que preceitua ser de competência de Lei Complementar a *"definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes"*, nos termos dos seguintes dispositivos:

ADI 5.469/DF

"Decisão: O Tribunal, por maioria, julgou procedente o pedido formulado na ação direta, para declarar a inconstitucionalidade formal das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS nº 93, de 17 de setembro de 2015, do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), **por invasão de campo próprio de lei complementar federal**, nos termos do voto



do Relator, vencidos os Ministros Nunes Marques e Gilmar Mendes, e, parcialmente, os Ministros Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski e Luiz Fux (Presidente). Em seguida, o Tribunal, por maioria, **modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio** questionado para 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 produzirá 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 93/2015, cujos efeitos retroagem à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. **Ficam ressalvadas da proposta de modulação as ações judiciais em curso.** Vencidos, nesse ponto, o Ministro Edson Fachin, que aderiu à proposta original de modulação dos efeitos, e o Ministro Marco Aurélio, que não modulava os efeitos da decisão. Plenário, 24.02.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF)."

-

#### RE n.º 1287019/DF

"Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 1.093 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário, assentando a invalidade "da cobrança, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte, do diferencial de alíquota do ICMS, na forma do Convênio nº 93/2015, ausente lei complementar disciplinadora", vencidos os Ministros Nunes Marques, Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes e Luiz Fux (Presidente). **Em seguida, por maioria, foi fixada a seguinte tese: "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"**, vencido o Ministro Alexandre de Moraes. Por fim, o Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado para 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 produzirá 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 93/2015, cujos efeitos retroagem à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. **Ficam ressalvadas da proposta de modulação as ações judiciais em curso.** Vencidos, nesse ponto, o Ministro Edson Fachin, que aderiu à proposta original de modulação dos efeitos, e o Ministro Marco Aurélio (Relator), que não modulava os efeitos da decisão. Redigirá o acórdão o Ministro Dias Toffoli. Plenário, 24.02.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF)."

Impende ainda ressaltar que os efeitos dos aludidos julgamentos na ADI 5.469/DF e no RE nº 1287019/DF foram modulados pelo C. STF para que tenham vigência apenas a partir do ano de 2022, havendo, porém, ressalva expressa de aplicação aos processos em curso, com efeitos imediatos, inclusive retroativos, cuja aplicação da tese se impõe, como ocorre na hipótese em tela.

Com efeito, o *mandamus* foi impetrado em dezembro de 2018, ou seja, para este, a decisão do Supremo tem efeitos imediatos e retroativos, nos termos dos artigos 927, inciso III, 928, inciso II, e 1.035, §1º, do CPC.



Destaco o dispositivo de tal modulação:

"Decisão: O Tribunal, por maioria, julgou procedente o pedido formulado na ação direta, para declarar a inconstitucionalidade formal das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS nº 93, de 17 de setembro de 2015, do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), **por invasão de campo próprio de lei complementar federal**, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Nunes Marques e Gilmar Mendes, e, parcialmente, os Ministros Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski e Luiz Fux (Presidente). Em seguida, o Tribunal, por maioria, **modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio** questionado para 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 produzirá 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 93/2015, cujos efeitos retroagem à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. **Ficam ressalvadas da proposta de modulação as ações judiciais em curso. Vencidos, nesse ponto, o Ministro Edson Fachin, que aderiu à proposta original de modulação dos efeitos, e o Ministro Marco Aurélio, que não modulava os efeitos da decisão. Plenário, 24.02.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).** " (sem grifo no original)

Ocorre, porém que, considerando o ramo de atividade e as operações trazidas pela impetrante na exordial, verifico que, nos termos da jurisprudência da Suprema Corte, se revela incabível a cobrança do diferencial de alíquota pelo Estado de destino referente às operações interestaduais de aquisição de mercadorias por empresas de construção civil, para as empregar em suas obras. Nesse sentido:

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. **ICMS. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DE OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO PARA UTILIZAÇÃO COMO INSUMOS. COBRANÇA DA DIFERENÇA DE ALÍQUOTA INTERESTADUAL. IMPOSSIBILIDADE. DESPROVIMENTO.** 1. Nos termos da jurisprudência desta Corte, é incabível a cobrança do diferencial de **alíquota** de **ICMS** pelo Estado de destino referente às operações interestaduais de aquisição de mercadorias por empresas de **construção civil**, para as empregar como insumos em suas obras. Precedentes. 2. Agravo regimental a que se nega provimento. (RE 1212551 AgR / AP – AMAPÁ. AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. Relator(a): Min. EDSON FACHIN. Julgamento: 14/02/2020. Publicação: 28/02/2020. Órgão julgador: Segunda Turma)

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. **EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. ICMS. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTA INTERNA E INTERESTADUAL. AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO, COM APLICAÇÃO DE MULTA. I – É ilegítima a exigência da diferença entre a alíquota interna e interestadual, no tocante ao ICMS, referente à aquisição de insumos por empresa de construção civil que apenas os emprega nas obras que estão sob sua responsabilidade. Precedentes.** II - Agravo regimental a que se nega provimento, com aplicação de multa (art. 1.021, § 4º, do CPC/2015). (ARE 1275349 AgR / AP – AMAPÁ AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI. Julgamento: 30/11/2020. Publicação: 04/12/2020. Órgão julgador: Segunda Turma)



**IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL – ALÍQUOTA – DIFERENÇA – INSUMOS – AQUISIÇÃO – UNIDADE DA FEDERAÇÃO. Não é devido o diferencial de alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias – ICMS quando da aquisição, por empresas dedicadas à construção civil, de insumos empregados na consecução de obras. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. Descabe a fixação de honorários recursais, previstos no artigo 85, § 11, do Código de Processo Civil de 2015, quando se tratar de recurso formalizado em processo cujo rito os exclua. AGRAVO – MULTA – ARTIGO 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. Se o agravo é manifestamente inadmissível ou improcedente, impõe-se a aplicação da multa prevista no § 4º do artigo 1.021 do Código de Processo Civil de 2015, arcando a parte com o ônus decorrente da litigância protelatória. (STF. ARE 1051044 AgR. Órgão julgador: Primeira Turma Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO. Julgamento: 03/10/2017. Publicação: 27/11/2017)**

Vale mencionar que a aquisição de materiais para a utilização na construção civil possui fato gerador diverso do ICMS, ou seja, não se caracteriza como circulação de mercadoria e serviços, hipótese prevista na EC 87/2015. A aquisição de insumos para a prestação de serviços de construção civil está sujeita à tributação do ISSQN - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza. Portanto, em se tratando de empresa de construção civil, a aquisição de mercadorias não tem finalidade de nova circulação, sendo, dessa forma, inexigível a cobrança relativa à diferença de alíquota.

Somado a isso, o Superior Tribunal de Justiça possui entendimento sumulado de que as empresas de construção civil, na aquisição interestadual de produtos e mercadorias para aplicação nas construções civis, não sofrem incidência de ICMS:

*“Súmula 432: As empresas de construção civil não estão obrigadas a pagar ICMS sobre mercadorias adquiridas como insumos em operações interestaduais.”*

Ante o exposto, com fundamento nos artigos 932, V, "b" e VIII do CPC/2015 c/c 133, XII, "b" e "d", do Regimento Interno deste Tribunal, **conheço do recurso e dou provimento, para reforma da sentença para conceder a segurança para determinar que o recorrido se abstenha de exigir Diferencial de alíquota ICMS, relativamente a compra de bens destinados ao seu ativo imobilizado ou utilizados e consumidos nas obras de engenharia civil da apelante**, nos termos da fundamentação.

Após o decurso do prazo recursal sem qualquer manifestação, certifique-se o trânsito em julgado e dê-se baixa na distribuição.

Belém, 05 de maio de 2023.

**Des. LUIZ GONZAGA DA COSTA NETO**

**Relator**





Assinado eletronicamente por: LUIZ GONZAGA DA COSTA NETO - 06/05/2023 15:32:48

<https://pje-consultas.tjpa.jus.br/pje-2g-consultas/Processo/ConsultaDocumento/listView.seam?x=23050615324850700000013597218>

Número do documento: 23050615324850700000013597218