



01/07/2025

Número: **0814902-93.2021.8.14.0301**

Classe: **APELAÇÃO CÍVEL**

Órgão julgador colegiado: **1ª Turma de Direito Público**

Órgão julgador: **Desembargadora ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA**

Última distribuição : **20/03/2025**

Valor da causa: **R\$ 10.000,00**

Processo referência: **0814902-93.2021.8.14.0301**

Assuntos: **IPVA - Imposto Sobre Propriedade de Veículos Automotores**

Nível de Sigilo: **0 (Público)**

Justiça gratuita? **NÃO**

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

Partes	Advogados
ESTADO DO PARÁ (APELANTE)	
TELLERINA COMERCIO DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORACAO S.A. (APELADO)	DANILO ANDRADE MAIA (ADVOGADO)

Outros participantes	
MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO PARÁ (AUTORIDADE)	

Documentos			
Id.	Data	Documento	Tipo
27967513	30/06/2025 22:27	Acórdão	Acórdão

APELAÇÃO CÍVEL (198) - 0814902-93.2021.8.14.0301

APELANTE: ESTADO DO PARÁ

APELADO: TELLERINA COMERCIO DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORACAO S.A.

RELATOR(A): Desembargadora ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA

EMENTA

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ

SECRETARIA ÚNICA DE DIREITO PÚBLICO E PRIVADO

1ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO

RECURSO DE APELAÇÃO CÍVEL

PROCESSO Nº 0814902-93.2021.8.14.0301

RECORRENTE: ESTADO DO PARÁ

RECORRIDO: TELLERINA COMÉRCIO DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO S.A.

RELATORA: DESEMBARGADORA ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA

Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (DIFAL) E ADICIONAL AO FUNDO DE COMBATE À POBREZA (FECF). OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE. EC 87/2015. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. PUBLICAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. COBRANÇA DO DIFAL/FECF VEDADA ATÉ O DECURSO DE 90 DIAS DA PUBLICAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022. SENTENÇA PARCIALMENTE REFORMADA. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

I. CASO EM EXAME



1. Apelação cível interposta pelo Estado do Pará contra sentença que concedeu a segurança para afastar a exigência do diferencial de alíquota do ICMS (DIFAL) e do adicional ao FECP, nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte, durante todo o exercício de 2022, com fundamento na ausência de lei complementar nacional até a publicação da LC nº 190/2022.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2. A questão em discussão consiste em definir se é legítima a cobrança do DIFAL/FECP no exercício de 2022, especialmente após a publicação da LC nº 190/2022, e se deve ser observada a anterioridade nonagesimal para sua exigência.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3. A exigência do DIFAL/FECP, após a EC 87/2015, está condicionada à edição de lei complementar nacional, não suprida por convênios do CONFAZ ou legislação estadual.

4. Com a publicação da LC nº 190/2022, restou atendida a exigência formal, mas a cobrança do DIFAL/FECP somente se legitima após o decurso de 90 dias da publicação da referida lei, em respeito à anterioridade nonagesimal.

5. A cobrança do DIFAL/FECP é vedada em relação aos fatos geradores anteriores ao prazo de 90 dias da LC nº 190/2022, conforme fixado pelo STF no Tema 1093 e nas ADIs 7066, 7070 e 7078.

6. Não há nulidade da sentença por julgamento extra petita quando o decisum está adstrito aos limites da causa de pedir e fundamentação.

IV. DISPOSITIVO E TESE

7. Recurso parcialmente provido.

Tese de julgamento:

1. A cobrança do DIFAL/FECP pelo Estado do Pará em operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte somente é legítima após o decurso do prazo de 90 dias da publicação da Lei Complementar nº 190/2022, sendo vedada a exigência nos períodos anteriores.

Dispositivos relevantes citados: CF/1988, arts. 146, 150, III, "b", e 155, §2º, XII; EC 87/2015; LC nº 190/2022.

Jurisprudência relevante citada: STF, RE 1287019/DF (Tema 1093); STF, ADI 7066; STF, RE 1221330/SP (Tema 1094); TJPA, Apelação/Remessa Necessária nº 0815083-60.2022.8.14.0301, Rel. Des. Roberto Gonçalves de Moura, j. 30/09/2024.

Vistos, etc.,

Acordam, os Excelentíssimos Desembargadores, integrantes da 1ª



Turma de Direito Público, à unanimidade, em **CONHECER** do recurso de apelação, porém, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, nos termos do voto da Relatora.

Sessão Ordinária do Plenário Virtual da 1ª Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, com início em 23 de junho de 2025.

ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA

Desembargadora Relatora

RELATÓRIO

RELATÓRIO

A EXMA. SRA. DESEMBARGADORA ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA (RELATORA):

Trata-se de recurso de **APELAÇÃO CÍVEL** interposto pelo **ESTADO DO PARÁ**, contra a sentença proferida pela 3ª VARA DE EXECUÇÃO FISCAL DA CAPITAL, que, nos autos do Mandado de Segurança Cível nº 0814902-93.2021.8.14.0301, julgou procedente o pedido formulado por Tellerina Comércio de Presentes e Artigos para Decoração S.A., confirmando a liminar para afastar a exigência do diferencial de alíquota do ICMS (DIFAL) e do Adicional do FECP nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte, relativamente ao exercício de 2022, em face do Estado do Pará, devendo o impetrado se abster de qualquer medida coercitiva visando sua cobrança.

Historiando os fatos, a Autora Tellerina Comércio de Presentes e Artigos para Decoração S.A. ajuizou a ação suso mencionada, na qual narrou que realizava operações de vendas interestaduais destinadas a consumidores finais localizados no Estado do Pará e não contribuintes do ICMS.

Sustentou, em síntese, que a cobrança do DIFAL e do Adicional do FECP sobre essas operações estaria condicionada à edição de lei complementar nacional, nos termos do art. 146 e art. 155, §2º, XII, da Constituição Federal, o que



não teria ocorrido até a publicação da Lei Complementar nº 190/2022, tornando ilegítima a exigência do Estado do Pará antes da vigência da referida lei.

Requeru, assim, liminarmente e ao final, a concessão de segurança para afastar, em definitivo, a cobrança do DIFAL e do Adicional ao FECP, assegurando-lhe o direito de não recolher tais exações nem entregar as obrigações acessórias ao Estado do Pará, até a edição e vigência da lei complementar nacional regulamentadora, bem como a observância dos princípios da irretroatividade, anterioridade de exercício e anterioridade nonagesimal

A ação seguiu seu regular processamento, até a prolação da sentença (ID 25612798), que julgou o feito nos seguintes termos:

“25- Diante o exposto, CONFIRMO A LIMINAR DEFERIDA NOS AUTOS e JULGO PROCEDENTE o mandado de segurança, extinguindo-o com resolução de mérito, nos termos do art. 487, inciso I, do Código de Processo Civil. CONCEDO A SEGURANÇA pleiteada com o fim de afastar a incidência do Diferencial de alíquotas do ICMS, devido ao Estado do Pará, nas operações destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto durante todo o exercício financeiro do ano de 2022, devendo o impetrado se abster da prática de qualquer medida coercitiva visando sua cobrança.

26- Admito-as, apenas, a partir de 1º de janeiro de 2023 por força do princípio constitucional tributário da anterioridade de exercício.

27- Transcorrido in albis o prazo para recurso voluntário, encaminhem-se os autos ao Egrégio TJE/PA para reexame necessário, nos termos do que preceitua o art. 14, parágrafo primeiro da Lei nº 12.016/09.

28- Condene o impetrado em custas processuais, consignando, todavia, que nos termos do art. 40, I da Lei Estadual nº 8.328/2015, deve ser reconhecida a isenção do pagamento das custas à Fazenda Pública.

29- Por fim, não há que se falar em condenação em honorários de advogado, conforme a súmula nº 512 do STF e art. 25 da Lei nº 12.016/09.

30- Caso existam bens ou valores depositados, penhorados ou com restrição judicial decorrentes deste processo, determino, decorrido o trânsito em julgado, que se proceda ao levantamento respectivo, expedindo-se o que se fizer necessário para tanto, ressalvadas as custas.

31- Comunique-se o teor da presente sentença ao Desembargador-relator de eventual agravo de instrumento noticiado nos autos ou à Presidente do Tribunal de Justiça, em caso de suspensão de liminar comunicada nos mesmos.

32- P.R.I.C – Registrando-se a baixa processual nos moldes da resolução nº 46, de 18 dezembro de 2007, do Conselho Nacional de Justiça – CNJ.”

Inconformado com a sentença, o Estado do Pará interpôs recurso de apelação (ID 25612817), inicialmente suscitando preliminar de nulidade da sentença. Alegou que a decisão seria extra petita, pois teria concedido provimento ao mandado de segurança com base em fundamento não deduzido na inicial – especificamente o reconhecimento da impossibilidade de cobrança do DIFAL em 2022, em razão do princípio da anterioridade, o que não teria sido objeto do pedido da impetrante, que se limitara a requerer o afastamento da exigência do tributo pela ausência de lei complementar.

Sustentou, ainda, que a sentença não teria enfrentado corretamente a questão e estaria desprovida de fundamentação ao rejeitar os embargos de declaração, violando os arts. 489, II, e 492 do CPC.

Por essas razões, pugnou pelo reconhecimento da nulidade da sentença e devolução dos autos à origem para nova decisão congruente com os limites da lide.

No mérito, o apelante defendeu que, mesmo reconhecida a nulidade, a causa encontra-se madura para julgamento, por tratar-se de matéria eminentemente de direito, o que autoriza o Tribunal, se assim entender, a julgar desde logo o mérito do *mandamus*, conforme art. 1.013, §3º, do CPC.

Argumentou, ainda, que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Tema 1093 da Repercussão Geral, fixou a tese de que a cobrança do DIFAL do ICMS, conforme introduzido pela EC nº 87/2015, pressupõe a edição de lei complementar nacional veiculando normas gerais.

Contudo, sustentou que o STF, ao modular os efeitos da decisão de inconstitucionalidade, estabeleceu que tal entendimento teria efeitos apenas a partir do exercício financeiro de 2022, ressaltando as ações judiciais em curso na data do julgamento, ocorrido em 24/02/2021.

Assim, defendeu que, no caso concreto, a impetração do mandado de segurança ocorreu após a data limite, não se enquadrando na ressalva da modulação, motivo pelo qual deveria ser denegada a ordem e restabelecida a cobrança do DIFAL e do FECP durante o exercício de 2022.

Além disso, o Estado do Pará reiterou que a instituição do DIFAL e do



FECP está fundada na Lei Estadual nº 8.315/2015 e na Lei Estadual nº 6.890/2006, e que a exigência da edição da lei complementar nacional foi suprida com a entrada em vigor da Lei Complementar nº 190/2022, publicada em 05/01/2022, não havendo óbice à cobrança a partir do exercício financeiro seguinte, observando-se apenas o princípio da anterioridade anual.

Insistiu na legalidade dos atos praticados pela administração tributária estadual e defendeu que a sentença de primeiro grau, ao afastar a exigibilidade do tributo em 2022, teria violado a jurisprudência e a legislação vigente.

Conforme certidão exarada pela Unidade de Processamento Judicial das Varas de Execução Fiscal de Belém (ID 25612821), decorreu o prazo sem a apresentação de contrarrazões pela parte recorrida, Tellerina Comércio de Presentes e Artigos para Decoração S.A.

Após a regular distribuição do feito, o processo veio à minha relatoria e, através da decisão de ID 25748962, recebi o recurso no efeito apenas devolutivo e determinei o encaminhamento dos autos ao Órgão Ministerial.

O Ministério Público, por meio de parecer do ilustre Procurador de Justiça Cível Waldir Macieira da Costa Filho (ID 25945192), opinou pelo conhecimento do recurso de apelação e rejeição da preliminar de nulidade da sentença, ao argumento de que a discussão travada nos autos é eminentemente de direito e já está pacificada por precedentes vinculantes do Supremo Tribunal Federal.

Ressaltou, ainda, que, embora não seja o caso de acolhimento da preliminar de nulidade da sentença, o mérito merece apreciação, com a possibilidade de reforma parcial do julgado, à luz da modulação dos efeitos do julgamento do STF no Tema 1093, bem como das especificidades do caso concreto e dos princípios constitucionais aplicáveis.

É o relatório.

VOTO



VOTO

A EXMA. DESEMBARGADORA ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA (RELATORA):

Ao analisar o presente recurso de apelação interposto pelo Estado do Pará contra a decisão de primeiro grau, verifico que estão presentes os pressupostos de admissibilidade do apelo, devendo ser conhecido.

Passo, então, à análise do recurso, considerando os argumentos apresentados pelo apelante, bem como os fundamentos da decisão recorrida e as contrarrazões do apelado.

DA PRELIMINAR

Inicialmente, quanto à preliminar de nulidade da sentença por suposto julgamento extra petita, alega o Estado do Pará que a sentença teria concedido provimento ao mandado de segurança em fundamento não deduzido na inicial – especificamente, o afastamento da cobrança do DIFAL com base no princípio da anterioridade para todo o exercício de 2022, quando, segundo o apelante, o pedido da parte impetrante teria se limitado à ausência de lei complementar.

Tal alegação não merece acolhida. Da análise dos autos, verifica-se que a impetrante, desde o início, fundamentou seu pedido na ausência de lei complementar nacional para regulamentar a cobrança do DIFAL/FECP, bem como na necessidade de observância dos princípios constitucionais da irretroatividade e anterioridade, inclusive a anterioridade nonagesimal.

O Ação foi ajuizada em 2021, ou seja, antes da edição da LC nº 190 (que foi editada em 2022), portanto, a pretensão de afastar a exigência do tributo com base na ausência de Lei Complementar, não teria, no entender da autora, autorizado a cobrança retroativamente.

A sentença, ao conceder a segurança para afastar a cobrança durante todo o exercício de 2022, permaneceu adstrita aos limites da causa de pedir e ao pedido inicial, não havendo extrapolação do objeto litigioso.



Ademais, o juízo de primeiro grau apresentou fundamentação suficiente, enfrentando as questões suscitadas pelas partes, de modo a afastar qualquer nulidade por julgamento extra petita ou ausência de fundamentação.

DO MÉRITO

A controvérsia posta nestes autos cinge-se à legitimidade da cobrança do DIFAL/FECP pelo Estado do Pará em operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, relativamente ao exercício de 2022, considerando-se a Emenda Constitucional nº 87/2015 e a ausência de lei complementar nacional até a publicação da Lei Complementar nº 190/2022, bem como a necessidade de observância aos princípios constitucionais da anterioridade.

É incontroverso que a Emenda Constitucional nº 87/2015 alterou a sistemática do ICMS, mas condicionou a exigência do DIFAL/FECP à edição de lei complementar, conforme decidido pelo STF.

Com a publicação da LC nº 190/2022, em 05 de janeiro de 2022, restou suprida a exigência constitucional, mas a cobrança do DIFAL e do FECP somente pode ocorrer **após o decurso do prazo de 90 dias da publicação da lei** (anterioridade nonagesimal), nos termos da modulação de efeitos fixada pelo STF no julgamento do Tema 1093 e nas ADIs 7066, 7070 e 7078.

A jurisprudência consolidada do STF e do STJ, a exemplo dos precedentes abaixo, reconhece que a cobrança do DIFAL em 2022 é limitada ao respeito ao princípio da anterioridade nonagesimal. Em reforço deste entendimento, transcrevo trecho do voto proferido pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 7066, que questionava a cobrança do tributo no exercício financeiro de 2022, cuja fundamentação enfatizou que a cobrança do ICMS/DIFAL não exige o período de adequação resguardado pelo art. 150, III, "b", da Constituição da República:

"Como se vê, 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).

(...)

Por essas razões, deve ser reconhecido que a disciplina do Convênio ICMS CONFAZ 93/2015 pretendeu alcançar o mesmo arranjo fiscal que a LC 190/2022 preservou, a fim de sanar o vício formal apontado pela CORTE no julgamento da ADI 5469, **isso sem qualquer inovação relevante no tratamento da matéria, pelo que não deve incidir, por inaplicável, a regra da anterioridade tributária.**

Por essas razões, deve ser reconhecido que 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.**"

Em todo caso, **importa realçar que o princípio da anterioridade de exercício posto no art. 150, III, "b", da CF, é um instrumento constitucional de limitação do poder de tributar, pelo qual, em regra, nenhum tributo, seja da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, poderá ser cobrado no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a Lei que o instituiu ou aumentou, tendo esse comando por finalidade evitar a surpresa do contribuinte em relação a uma nova cobrança ou um valor maior, não previsto em seu orçamento doméstico.**

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."

Acerca do princípio da anterioridade anual, o entendimento deste e.



Tribunais de Justiça se orienta no seguinte sentido:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS (DIFAL). EXIGIBILIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE. AUSÊNCIA DE ARGUMENTOS NOVOS CAPAZES DE INFIRMAR A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DESPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME. I. Caso em exame. 1. Agravo interno interposto por Stock Med Produtos Médico-Hospitalares Ltda. contra decisão que deu parcial provimento ao recurso de apelação do Estado do Pará, referente à exigibilidade do ICMS/DIFAL nas operações interestaduais. II. Questão em discussão. 2. A questão consiste em verificar a validade da cobrança do ICMS/DIFAL no exercício de 2022, à luz da Lei Complementar nº 190/2022 e do princípio da anterioridade anual previsto no art. 150, III, "b", da Constituição Federal. III. Razões de decidir. 3. O Supremo Tribunal Federal (STF), ao julgar o Tema 1093 de repercussão geral, determinou a necessidade de lei complementar para a cobrança do DIFAL, atendida pela LC 190/2022. 4. O princípio da anterioridade não foi violado, pois a LC 190/2022 não instituiu novo tributo ou majorou alíquotas, mas apenas regulamentou a repartição da receita entre os entes federativos. 5. A jurisprudência majoritária reconhece a regularidade da cobrança do DIFAL no exercício de 2022, conforme decisões proferidas nas ADIs 7066 e 7070. IV. Dispositivo e tese. 6. Recurso de agravo interno desprovido. À unanimidade. Tese de julgamento: "É legítima a cobrança do ICMS/DIFAL no exercício de 2022, regulamentada pela Lei Complementar nº 190/2022, sem violação ao princípio da anterioridade anual, por se tratar de regulamentação de norma constitucional já existente respeitando, tão somente o período anterior à cláusula de vigência do art. 3º da Lei Complementar n. 190/2022." Dispositivos relevantes citados: CF/1988, art. 150, III, "b"; Lei Complementar nº 190/2022. Jurisprudência relevante citada: STF, RE 1287019/DF (Tema 1093); STF, ADI 7066; STF, RE 1221330/SP (Tema 1094). (TJPA – APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA – Nº 0815083-60.2022.8.14.0301 – Relator(a): ROBERTO GONCALVES DE MOURA – 1ª Turma de Direito Público – Julgado em 30/09/2024)

Dessa forma, ainda que a sentença tenha afastado a cobrança do DIFAL e do FECP durante todo o exercício financeiro de 2022, a correta aplicação da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal impõe a autorização da cobrança **somente após o decurso do prazo de 90 (noventa) dias da publicação da Lei Complementar nº 190/2022**, ou seja, respeitada a anterioridade nonagesimal. A cobrança nos períodos anteriores permanece vedada.

DISPOSITIVO



Ante todo o exposto, **CONHEÇO** do recurso de apelação interposto pelo Estado do Pará, **REJEITO** a preliminar de nulidade e, no mérito, **DOU PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso, para autorizar a cobrança do DIFAL e do FECF somente após o decurso do prazo de 90 (noventa) dias da publicação da Lei Complementar nº 190/2022, vedando-se a exigência para os fatos geradores anteriores, nos termos da fundamentação.

Alerta-se às partes que a oposição de embargos declaratórios meramente protelatórios ensejará a aplicação de multa, nos termos do artigo 1.026, §2º do CPC/15.

É como voto.

Belém, data registrada no sistema.

ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA

Desembargadora Relatora

Belém, 30/06/2025

