



Número: **0805727-41.2022.8.14.0301**

Classe: **APELAÇÃO CÍVEL**

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

Órgão julgador: **Desembargador ROBERTO GONÇALVES DE MOURA**

Última distribuição : **25/02/2025**

Valor da causa: **R\$ 3.000.000,00**

Processo referência: **0805727-41.2022.8.14.0301**

Assuntos: **ICMS / Incidência Sobre o Ativo Fixo, Cálculo de ICMS &quot;por dentro&quot;**

Nível de Sigilo: **0 (Público)**

Justiça gratuita? **NÃO**

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

| Partes   | Advogados  |
|--|--|
| ESTADO DO PARÁ (APELANTE)  |  |
| INSTITUTO DE ASSISTÊNCIA DOS SERVIDORES DO ESTADO DO PARÁ - IASEP (APELANTE) |  |
| MERCADO PAGO INSTITUICAO DE PAGAMENTO LTDA (APELADO)                         | DEISE GALVAN BOESSIO (ADVOGADO)<br>CLAUDIO LEITE PIMENTEL (ADVOGADO) |
| EBAZAR.COM.BR. LTDA (APELADO)  | DEISE GALVAN BOESSIO (ADVOGADO)<br>CLAUDIO LEITE PIMENTEL (ADVOGADO) |

| Documentos |                     |                         |         |
|------------|---------------------|-------------------------|---------|
| Id.        | Data                | Documento               | Tipo    |
| 28717457   | 30/07/2025<br>11:58 | <a href="#">Acórdão</a> | Acórdão |

**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ**

**APELAÇÃO CÍVEL (198) - 0805727-41.2022.8.14.0301**

APELANTE: INSTITUTO DE ASSISTÊNCIA DOS SERVIDORES DO ESTADO DO PARÁ - IASEP, ESTADO DO PARÁ

APELADO: EBAZAR.COM.BR. LTDA, MERCADO PAGO INSTITUICAO DE PAGAMENTO LTDA

**RELATOR(A):** Desembargador ROBERTO GONÇALVES DE MOURA

**EMENTA**

**EMENTA:** DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ICMS. DIFAL. CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. OBSERVÂNCIA DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL DA LC 190/2022. IMPROCEDÊNCIA DO PEDIDO DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

I. Caso em exame.

1. Agravo interno contra decisão monocrática que indeferiu o pedido de suspensão da exigibilidade do diferencial de alíquota de ICMS em operação interestadual destinada a consumidor final não contribuinte, com fundamento na modulação de efeitos do STF no Tema 1093 e na vigência da LC 190/2022.

II. Questão em discussão.

2. Saber se é possível afastar a exigibilidade do DIFAL de ICMS nas operações com consumidor final não contribuinte em razão da ausência de lei complementar à época da EC 87/2015 e da alegada inobservância da anterioridade nonagesimal da LC 190/2022.

III. Razões de decidir.

3. O STF declarou inconstitucional a cobrança do DIFAL sem lei complementar, mas modulou os efeitos da decisão para que surtisse efeitos apenas a partir de 2022, excetuadas ações ajuizadas até 24.2.2021.

4. A ação em análise foi proposta posteriormente, não se enquadrando na ressalva.



5. A LC 190/2022 é válida e observou a anterioridade nonagesimal conforme reconhecido pelo STF (ADI 7066), produzindo efeitos após 90 dias da sua publicação.

6. A suspensão da exigibilidade do DIFAL não se estende a todo o ano de 2022, mas apenas ao período anterior à entrada em vigor da LC 190/2022.

IV. Dispositivo e tese.

7. Agravo interno desprovido. À unanimidade.

Tese de julgamento: "A cobrança do diferencial de alíquota de ICMS nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte é válida a partir da entrada em vigor da LC 190/2022, respeitada a anterioridade nonagesimal, conforme modulação de efeitos firmada pelo STF no Tema 1093."

---

Dispositivos relevantes citados: CF/88, art. 150, III, c; LC 87/1996; LC 190/2022, art. 3º.

Jurisprudência relevante citada: STF, RE 1287019 (Tema 1093), ADI 7066, ADI 5469.

## ACÓRDÃO

Vistos, etc.

Acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores componentes da 1ª Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, à unanimidade de votos, conhecer o recurso de agravo interno e lhe negar provimento, tudo nos termos do voto do Desembargador Relator.

Plenário virtual da Primeira Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, sessão realizada no período de vinte e um a vinte e oito dias do mês de julho do ano de dois mil e vinte e cinco.

Turma julgadora: Ezilda Pastana Mutran (Presidente/Vogal), Roberto Gonçalves de Moura (Relator) e Rosileide Maria da Costa Cunha (Vogal).

Belém/PA, data registrada no sistema.

Desembargador ROBERTO GONÇALVES DE MOURA

Relator



## RELATÓRIO

### RELATÓRIO

**O EXMO. SR. DES. ROBERTO GONÇALVES DE MOURA (RELATOR):**

Trata-se de **AGRAVO INTERNO** interposto por **MERCADO PAGO INSTITUIÇÃO DE PAGAMENTO LTDA. e EBAZAR.COM.BR. LTDA** contra decisão monocrática de minha lavra constante no id. 26589584, que deu parcial provimento ao recurso de apelação cível das ora recorrentes, cuja ementa restou assim lavrada, *in verbis*:

**EMENTA:** DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. DIFAL. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. MODULAÇÃO DE EFEITOS. LC 190/2022. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO EM PARTE. EM REMESSA NECESSÁRIA, SENTENÇA MODIFICADA NOS TERMOS DO PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO. DECISÃO MONOCRÁTICA.

I. Caso em exame.

1. Apelação e remessa necessária contra sentença que concedeu segurança para afastar a exigência do diferencial de alíquota (DIFAL) do ICMS em operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte, realizadas no ano de 2022.

II. Questão em discussão.

2. A controvérsia reside na possibilidade de exigência do DIFAL no exercício de 2022, considerando a necessidade de lei complementar para sua cobrança, conforme decidido pelo STF no Tema 1.093, e a modulação dos efeitos da decisão, bem como a observância da anterioridade nonagesimal prevista no art. 150, III, c, da CF/1988.

III. Razões de decidir.

3. O STF, no julgamento do RE 1.287.019 (Tema 1.093), fixou a tese de que a cobrança do DIFAL, conforme introduzido pela EC 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais.

4. Houve modulação dos efeitos da decisão, estabelecendo que a inconstitucionalidade da cobrança produziria efeitos a partir do exercício financeiro seguinte (2022), ressalvadas as ações ajuizadas até 24/2/2021.

5. A LC 190/2022, publicada em 5/1/2022, regulamentou a cobrança do DIFAL, com produção de efeitos após 90 dias, conforme art. 3º da referida lei e entendimento do STF na ADI 7.066.

6. Assim, a exigência do DIFAL no ano de 2022 é válida apenas para os fatos geradores ocorridos a partir de 5/4/2022, observada a anterioridade nonagesimal.

IV. Dispositivo e tese.



7. Apelação e remessa necessária parcialmente providas. Sentença reformada para conceder parcialmente a segurança, afastando a exigência do DIFAL apenas em relação aos fatos geradores ocorridos até 04/04/2022. Tese de julgamento: "1. A cobrança do diferencial de alíquota (DIFAL) do ICMS em operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte, conforme introduzido pela EC 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais. 2. A exigência do DIFAL no exercício de 2022 é válida apenas para os fatos geradores ocorridos a partir de 05/04/2022, observada a anterioridade nonagesimal prevista no art. 150, III, c, da CF/1988."

---

Dispositivos relevantes citados: CF/1988, arts. 150, III, c; 155, § 2º, XII, a; LC 190/2022, art. 3º.

Jurisprudência relevante citada: STF, RE 1.287.019 (Tema 1093), Rel. Min. Marco Aurélio, red. p/ o acórdão Min. Dias Toffoli, Plenário, j. 24/02/2021; STF, ADI 7066, Rel. Min. Alexandre de Moraes, Plenário, j. 29/11/2023.

Os ora agravantes sustentaram que a modulação de efeitos realizada pelo STF no tema 1.093 não permite a continuidade da cobrança do DIFAL em razão da efetiva instituição de nova relação jurídico-tributária e de majoração de carga tributária com a publicação da lei complementar nº 190/2022.

Aduziram que o tema 1.094 do STF não autoriza a conclusão de que não deveriam ser respeitadas as regras de anterioridade, assim como não autoriza a conclusão de que a lei estadual que institui o DIFAL produziria efeitos imediatamente após a entrada em vigor da referida lei complementar.

Assim, entendem ter o direito líquido e certo de compensar os valores indevidamente recolhidos a título de DIFAL para o Estado do Pará nas operações interestaduais de venda de mercadorias a consumidores finais não contribuintes do imposto, observado o prazo prescricional de 5 (cinco) anos anteriores à impetração.

Houve a apresentação de contrarrazões no id. 27255475.

É o relatório do essencial.

**VOTO**

**VOTO**

**O EXMO. SR. DESEMBARGADOR ROBERTO GONÇALVES DE MOURA  
(RELATOR):**



Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço o presente recurso de agravo interno e passo a analisá-lo.

Consigno, desde já, que não assiste razão às recorrentes, pelas razões que passo a expor.

O assunto discutido nos autos originários diz respeito à cobrança de diferença de alíquota de ICMS em operações interestaduais destinadas a consumidor final contribuinte ou não do imposto.

No caso de consumidor final não contribuinte do imposto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar conjuntamente o Recurso Extraordinário (RE) 1287019, com repercussão geral (Tema 1093), e a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5469, firmou o entendimento de que é inconstitucional a exigência do DIFAL na ausência de lei complementar nacional regulamentando a cobrança do imposto prevista na EC 87/2015.

Contudo, a Suprema Corte modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, determinando que a decisão produziria efeitos a partir do exercício financeiro seguinte (2022), excetuando apenas as ações em andamento na data do julgamento, ocorrido em 24.2.2021, conforme segue:

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.** (STF, 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). (grifei)

*In casu*, é certo que a ação não estava em curso quando do pronunciamento do STF, sendo ajuizada posteriormente ao julgamento do Tema nº 1.093, de forma que não está abrangida pela exceção da modulação dos efeitos da decisão.

Por outro lado, a **Lei Paraense nº 8.315/15** passou a produzir efeitos, **novamente, após a edição da LC 190/2022** [STF, RE-RG nº 1.287.019/DF (Tema nº 1.093/STF), citando os RE nº 917.950/SP-AgR e RE nº 1.221.330/SP, (Tema nº 1.094), tendo a Lei Complementar Federal passado a surtir efeito após decorridos 90 (noventa) dias da data de sua publicação, nos termos do seu art. 3º, senão vejamos:

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.

A constitucionalidade do dispositivo acima transcrito foi declarada em julgamento recente do STF, cuja ementa restou vazada nos seguintes termos:

Ementa: CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS. COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS QUE DESTINEM BENS E SERVIÇOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. EMENDA CONSTITUCIONAL 87/2015. LEI COMPLEMENTAR 190/2022. INEXISTÊNCIA DE MODIFICAÇÃO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA OU DA BASE DE CÁLCULO. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE. LIMITAÇÃO AO PODER DE TRIBUTAR CIRCUNSCRITA ÀS HIPÓTESES DE INSITUIÇÃO OU MAJORAÇÃO DE TRIBUTOS. PRECEDENTES DESTE SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **ART. 3º DA LC 190/2022. REMISSÃO DIRETA AO PRECEITO INSCRITO NO ART. 150, III, “B”, CF. CONSTITUCIONALIDADE.** MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. 1. A EC 87/2015 e a LC 190/2022 estenderam a sistemática de aplicação do diferencial de alíquota do ICMS em operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final contribuinte para as operações destinadas a não contribuintes, atribuindo capacidade tributária ativa a outro ente político, sem modificar a hipótese de incidência ou a base de cálculo do tributo. 2. A ampliação da técnica fiscal não afetou a esfera jurídica do contribuinte, limitando-se a fracionar o produto da arrecadação antes devido integralmente ao Estado produtor (alíquota interna) em duas parcelas devidas a entes diversos. Portanto, não corresponde à instituição nem majoração de tributo e, por isso mesmo, não atrai a incidência das regras relativas à anterioridade (CF, art. 150, III, b e c). 3. O art. 3º da LC 190/2022 condicionou a produção dos efeitos do referido diploma legislativo à observância do disposto na alínea c do inciso III do caput do art. 150 da Constituição Federal (anterioridade nonagesimal), o que corresponde ao estabelecimento de *vacatio legis* de noventa dias. 4. A regra inscrita no art. 24-A, § 4º, da LC 87/1996, incluído pela LC 190/2022 não caracteriza comportamento excessivo do legislador, pois visa apenas a conceder prazo hábil para a adaptação operacional e tecnológica por parte do contribuinte. 5. Ações Diretas julgadas improcedentes.

(ADI 7066, Relator(a): ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 29-11-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 03-05-2024 PUBLIC 06-05-2024)

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, julgou improcedente a ação direta, reconhecendo a **constitucionalidade da cláusula de vigência prevista no art. 3º da Lei Complementar 190, no que estabeleceu que a lei complementar passasse a produzir efeitos noventa dias da data de sua publicação**, nos termos do voto do Relator. Não votou o Ministro Cristiano Zanin, sucessor do Ministro Ricardo Lewandowski, que votara em assentada



anterior ao pedido de destaque, julgando improcedente a ação. Presidência do Ministro Luís Roberto Barroso. Plenário, 29.11.2023.

Portanto, no que se refere ao consumidor final não contribuinte do imposto, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário correspondente ao DIFAL não abrange todo o ano-calendário de 2022, mas apenas o período anterior à cláusula de vigência do art. 3º da Lei Complementar n. 190/2022.

Portanto, não há que se falar em não observância da anterioridade nonagesimal na decisão ora agravada, que está em consonância aos temas 1.093 e 1.094 do STF, razão pela qual a sua manutenção é medida que se impõe.

#### DISPOSITIVO.

Ante o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso de agravo interno, mantendo em todos os termos a decisão recorrida.

É o voto.

Servirá a presente decisão como mandado/ofício, nos termos da Portaria nº 3731/2015 – GP.

Belém/PA, data registrada no sistema.

Desembargador ROBERTO GONÇALVES DE MOURA

Relator

Belém, 30/07/2025

