

Martins: Difal, LC 190/22 e uma história de ilegalidades

Na primeira semana de 2022, a presidência da República sancionou a Lei Complementar 190/2022. O objetivo? Regular a cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto. Trata-se de uma consequência do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.469, de autoria da nossa associação. Por meio dela, foi concluído que as alterações promovidas em relação ao imposto pela Emenda Constitucional 87/2015 seriam aplicáveis somente com a edição de lei complementar regulamentando o tema. Assim, em razão do grande impacto que implicaria aos estados, o órgão permitiu que o diferencial de alíquotas (Difal) pudesse ser exigido sem lei complementar durante o ano



O que se viu a partir daí foi uma corrida para aprovar um

projeto de lei complementar ainda naquele ano. Sabia-se que, do contrário, não seria possível exigir o Difal nas remessas interestaduais para não contribuintes do ICMS em 2022. O projeto foi proposto pelo Senado Federal, aprovado pelas duas casas em dezembro e sancionado em 5 de janeiro. Não há grandes novidades ou surpresas do ponto de vista material. O ponto de preocupação é outro. Quando a Lei Complementar 190/22 poderá produzir efeitos e, conseqüentemente, quando o Difal em operações de remessas interestaduais poderá ser exigido?

A resposta está no artigo 150, III, "b", da Constituição Federal, que veda a exigência de tributos no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei que o instituiu ou a aumentou. Trata-se do princípio de anterioridade anual, que busca proteger os contribuintes de serem surpreendidos pelos entes tributantes, trazendo maior segurança jurídica à relação jurídico-tributária.

A necessidade de sua observância, em nosso entender, é bastante clara e está alinhada ao entendimento do próprio STF. Na ocasião do julgamento da ADI 5.469, o órgão assentou que a "EC nº 87/15 criou uma 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". Por nova relação jurídico-tributária se traduz como a instituição de nova forma de tributação, sendo necessário, portanto, respeitar a anterioridade anual. Assim, o Difal só pode ser exigido a partir de 2023.

Infelizmente, a expectativa é que os Fiscos estaduais desrespeitem, uma vez mais, os ditames



constitucionais, forçando a exigência do Difal já em 2022. Apesar de absolutamente indesejado, o comportamento não é inesperado. A história do diferencial de alíquota já tem sido marcada por uma sequência de ilegalidades e arbitrariedades por parte dos estados e Distrito Federal.

Não é demais lembrar que as arbitrariedades começaram em 2011, quando diversos estados e o Distrito Federal celebraram um protocolo de intenções junto ao Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), estabelecendo o Difal nas remessas interestaduais a não contribuintes do ICMS para o estado de destino, em completa dissonância com aquilo que previa o ordenamento constitucional vigente. Como resultado, as empresas precisaram conviver com uma dupla exigência de parte do seu ICMS até que, em 2014, o STF declarasse a inconstitucionalidade do Protocolo 21. A curiosidade é saber a sinalização de alguns ministros de que essa dinâmica pretendida tinha um viés de justiça fiscal, mostrando que faria sentido alterar a Constituição Federal para se desfazer da então distorção existente no sistema.

Fruto desse movimento, em 2015 surge a EC 87/2015, passando a exigência do Difal pelo estado de destino ser constitucional. Cinco anos se passaram até que a referida ADI, ajuizada pela ABComm, fosse julgada procedente pelo STF. No entanto, os Fiscos estaduais, que historicamente cometem arbitrariedades em relação ao tema, foram novamente premiados com a modulação dos efeitos da decisão. Puderam exigir, ao longo de 2021, um tributo reconhecidamente inconstitucional, além de não precisarem devolver os valores inadequadamente exigidos desde 2016.

"Se queres prever o futuro, estuda o passado". A frase atribuída a Confúcio nos dá um indicativo de que os estados irão, uma vez mais, desprezar a Constituição Federal, exigindo o Difal já em 2022, violando o princípio da anterioridade anual.

O comportamento histórico do STF sobre arbitrariedades relativas ao Difal também serve de estímulo à exigência precoce pelos Fiscos estaduais. Sempre que excessos foram praticados em relação ao tema, houve modulação de efeitos da decretação de inconstitucionalidade do STF. É o "morde e assopra": o STF reconhece a arbitrariedade fiscal, mas, valendo-se de obtusos critérios de relevante impacto social, permite que a inconstitucionalidade, no fim, prevaleça.

O único remédio, como ensinam os julgamentos das ADIs 4.628 e 5.469, é o questionamento judicial do tema pelos contribuintes antes do pronunciamento do STF. Esses casos são exceção à modulação de efeitos quando da decretação de inconstitucionalidade, tanto do Protocolo 21/2011 quanto do Convênio 93/2015. O ano de 2022 já começa com uma grande expectativa de aumento do já abastado contencioso tributário brasileiro. Cabe aos contribuintes escolher se sucumbirão aos excessos que estão por vir ou se irão colher as lições do passado e questionarão a inconstitucional exigência do Difal nos próximos meses.