Landim e Costa: Difal, sua vigência e eficácia

Com o advento da "internet das coisas", aumentou significativamente as vendas no chamado *e-commerce*, facilitando aos consumidores finais, não contribuintes do ICMS, adquirirem mercadorias em qualquer unidade da federação ou até mesmo do exterior. Com o aumento destas operações, os Estados [illegible] ição das receitas com o ICMS.

Mirando neste mercado os representantes políticos dos Estados conseguiram aprovar a Emenda Constitucional nº 87/2015, que alterou a redação dos incisos VII e VIII do §2º do artigo 155 da Constituição, passando a permitir que parcela do ICMS sobre estas operações interestaduais envolvendo consumidores finais, não-contribuintes do ICMS, fosse dividida entre o Estado fornecedor e o Estado consumidor, cabendo a este último o diferencial de alíquotas. Eis o enunciado constitucional que passou a integrar a CF/88 com o advento desta EC, *verbis*:

"Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;".

Os Estados percebendo a importância desta nova arrecadação, e sem aguardar as formalidades constitucionais (prévia edição de Lei Complementar e observância dos primados da anterioridade nonagesimal, artigos 146, 150, inciso III, "b" e "c"), resolveram, no âmbito do Confaz, editar o Convênio ICMS 93/2015. E, mais que depressa, editaram suas leis ordinárias para exigirem este Difal. Tudo isso, numa burla ao Pode de Editar Leis.

Neste sentido, criou-se a figura do "não-contribuinte" substituído nas operações envolvendo o consumo de mercadorias e serviços, onde o comprador é um não contribuinte do ICMS. Portanto, a definição dos contribuintes, base de cálculo, alíquotas, responsável pela retenção do Difal, forma de cálculo por dentro foram reguladas, em nível nacional, pelo Convênio nº 93/2015 do Confaz.

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

Acontece que este convênio foi declarado inconstitucional pelo STF, por meio da ADI nº 5.464 e do RE nº 1.287.019, este último, em sede de repercussão geral. Em ambos julgados, firmou-se a premissa de que seria necessário a prévia regulamentação formal e material por lei complementar. Assim, a Suprema Corte firmou o Tema 1093, adotando-se 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".

Após a declaração de sua inconstitucionalidade, fixou-se a modulação dos efeitos de várias cláusulas deste convênio, com exceção da Cláusula Nona (inválida desde sua origem).

A ideia era que o Congresso Nacional promulgasse a Lei Complementar até o dia 31 de dezembro de 2021.

Ocorre que, mesmo aprovada pelo Congresso, o presidente da República tinha até o dia 11 de janeiro de 2022 para sancioná-la, vindo a ocorrer, apenas, em 05 de janeiro de 2021.

Como o texto legal aprovado pelo Congresso previa, em seu artigo 3º, a observância do princípio da noventena, tinha-se a compreensão de que, se sancionada até 31 de dezembro de 2021, não haveria dúvidas de que sua cobrança só poderia valer a partir de 1º de abril de 2022.

Acontece que a LC 190/2022 foi publicada em 5 de janeiro de 2022, logo, além de se observar o princípio da anterioridade, passou-se a observar, também, o princípio da anterioridade nonagesimal. Aliás, quem institui o tributo são os Estados, pois estes, sim, são os que detém a competência tributária para instituição e cobrança do tributo. Lei Complementar não possui esta função!

De qualquer modo, com sua publicação imaginou-se que este assunto estaria resolvido. No entanto, a realidade jurídica confrontada com o sistema jurídico deu aos contribuintes e aos Estados-Membros novas formas de enxergar o problema criado com sua publicação.

O primeiro problema jurídico decorre da própria declaração de inconstitucionalidade onde o Supremo Tribunal Federal declara a invalidade da norma [1]. O segundo problema jurídico deriva da sua eficácia.

Nesta última é onde se encontra a gênese das interpretações jurídicas advindas com a promulgação e publicação da LC 190/2022. É que a Suprema Corte estabeleceu a "*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".*

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

Em outros termos, a declaração de inconstitucionalidade invalidou o Convênio ICMS 93/2015, com efeitos a partir de janeiro/2022 (com exceção, excepcionalmente da Cláusula Nona, que retroagiu até a data de sua publicação). Portanto, a nulidade e sua vigência, já declaradas inconstitucionais, somou-se à sua eficácia, que se perdera em 31 de janeiro de 2021, pois, a partir de janeiro de 2022, caso não publicada a LC 190/2022, todas as leis ordinárias, com ela incompatíveis, perderam seus fundamentos de validade, motivo pelo qual para que se possa exigir o Difal, é imprescindível a edição de uma nova lei ordinária compatível com a nova Lei Complementar.

Por este motivo, é que o Difal só poderá valer a partir de 01 de abril de 2023, não servindo as leis estaduais editadas em 2015 ou 2016, como instrumentos válidos para suprir a validade que as deixaram órfãs! Não foi outro sentido pelo qual o STF prescreveu *"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)"*.

Como a LC 190/2022 foi publicada em 05 de janeiro de 2022, e os efeitos destas leis ordinárias estaduais expiraram em 31.12.2021, parece-nos evidente a necessidade de que os Estados da Federação editem outra lei ordinária que seja compatível com a LC 190/2022, para poder exigir este Difal, somente em 1º de abril de 2023.

São Paulo buscou validar a exigência do Difal com a publicação da a Lei Ordinária de nº 17.470/2021. O problema é que o fundamento de validade da lei paulista é o Convênio ICMS 235/2021, e não a LC 190/2022. Portanto, ao nosso sentir o mesmo persiste com relação à pretensão engendrada pelo Estado de São Paulo. Pior ainda é Minas Gerais, ao preparar a cobrança do Difal por meio do Decreto Estadual nº 48.343/2021.

[1] "*Conheço do recurso extraordinário e o provejo para, reformando o acórdão atacado, assentar inválida a 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.*

Eis a 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'."

Date Created
16/03/2022

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.