



PODER JUDICIÁRIO

Tribunal de Justiça do Estado de Goiás

Gabinete da Desembargadora Beatriz Figueiredo Franco

gab.bffranco@tjgo.jus.br



Valor: R\$ 1.000,00
PROCESSO CÍVEL E DO TRABALHO -> Processo de Conhecimento -> Procedimento de Conhecimento -> Procedimentos Especiais -> Procedimentos Regidos por Outros Códigos, Lei
4ª CÂMARA CÍVEL
Usuário: DIEGO MENEZES VILELA - Data: 18/04/2024 14:35:54

APELAÇÃO CÍVEL N.º 5260756-57.2019.8.09.0051

COMARCA : GOIÂNIA

4ª CÂMARA CÍVEL

APELANTE : MEKADIESEL MECÂNICA EIRELI - ME

APELADO : ESTADO DE GOIÁS

RELATORA : DES.ª BEATRIZ FIGUEIREDO FRANCO

Apelação cível. Mandado de segurança. Empresa optante do Simples Nacional. Exigibilidade do diferencial de alíquota do ICMS. Tema n. 1.284, Supremo Tribunal Federal, e Lei estadual n. 22.424/2023. Apelação cível conhecida e parcialmente provida: artigo 932, V, "b", Código de Processo Civil. Segurança parcialmente concedida.

DECISÃO MONOCRÁTICA

Trata-se de *apelação cível* interposta à movimentação n. 63 pela empresa MEKADIESEL MECÂNICA EIRELI – ME, contra a sentença de movimentação n. 45, proferida no juízo da 1ª Vara da Fazenda Pública Estadual da comarca de Goiânia, cujo dispositivo denegou o *mandado de segurança* impetrado contra ato coator atribuído ao SUPERINTENDENTE DE CONTROLE E FISCALIZAÇÃO DA SECRETARIA DE ESTADO DA ECONOMIA, autoridade vinculada ao Estado de Goiás.



A sentença observou que a incidência do ICMS na operação interestadual de venda de mercadoria a consumidor não contribuinte do ICMS foi alterada com a Emenda Constitucional nº 87/2015, regulamentada pelo CONFAZ nº 93/2015 e pelo Decreto Estadual 9.104/2017, de maneira que passou a ser tributada com o diferencial de alíquota, ou ICMS-Difal. Sobre a exigibilidade desse sistema de tributação de empresa aderente ao Simples Nacional (infensa ao regime da Lei complementar federal n. 123/2006), vinculou-se ao RE 970.821/RS, consolidado no Tema nº 517, Supremo Tribunal Federal. No dispositivo, o magistrado denegou a segurança, resolvendo o processo com resolução de mérito, nos termos do artigo 487, I, Código de Processo Civil.

A sentença não foi infringida pelos embargos de declaração opostos, como se lê na movimentação n. 57.

As razões da apelação cível leem na movimentação n. 63. A empresa apelante apresenta *distinguishing* entre a causa de pedir inicial e o RE 970.821/RS, Tema nº 517 da repercussão geral do Supremo Tribunal Federal. Nesse esforço, argumenta que a exigência do pagamento do ICMS correspondente ao DIFAL do Simples Nacional, na aquisição interestadual de mercadoria destinada à comercialização ou produção rural, estabeleceu-se no Decreto nº 9.104/2017. Explica que o precedente, diversamente, pressupõe a edição de lei ordinária para que se considere válida a cobrança do diferencial de alíquota interestadual.

Sobre o RE 970.821/RS, Tema nº 517, Supremo Tribunal Federal, mais especificamente, explica que a constitucionalidade da exação prende-se a dois fatores, autorização em lei complementar, neste caso instituída apenas no ano de 2020, pela Lei complementar n. 190. Refere-se aos princípios da anterioridade anual (ou de exercício) e nonagesimal a postergar a vigência do novo diploma normativo. Ao final, requer o conhecimento e provimento da apelação cível, a bem da reforma da sentença e concessão da segurança.

Apesar de requerer a gratuidade judiciária, o sistema de guias processuais informa o pagamento do preparo recursal.

Nas contrarrazões exibidas na movimentação n. 69, o Estado de Goiás destaca a subsunção da causa de pedir à normatividade do RE 970.821/RS (Tema nº 517), Supremo Tribunal Federal. No que diz respeito ao sistema de cobrança do ICMS-Difal entende suficiente a Complementar federal nº 123/2006 para suprir a reserva legal, precisamente por seu artigo 13, §1º, XIII, “g”, 2, e “h”. Acrescenta que o Decreto Estadual apenas confere efetividade à Lei complementar n. 123/2006, norma que possibilita a exigência de diferença entre a alíquota interna e a interestadual nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, por contribuinte optante pelo regime simplificado – Simples Nacional. Ainda sobre a premissa, diz que a própria Lei Complementar federal nº 123/06 estabelece em seu

artigo 87-A, que os Poderes Executivos da União, Estados, Distrito Federal e Municípios poderão, dentro de suas competências, editar decretos para a consolidação da regulamentação aplicável relativamente às microempresas e empresas de pequeno porte. Com esses fundamentos, requer o desprovemento do recurso.

À movimentação n. 76, a Procuradoria Geral de Justiça manifesta o desinteresse na atuação como fiscal da ordem jurídica.

É o relatório. Decido.

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço da apelação cível e passo a julgá-la monocraticamente, na forma do artigo 932, V, "b", Código de Processo Civil.

No ARE 1.460.254/GO, de 27/11/2023, Tema nº 1.284 da repercussão geral do Supremo Tribunal Federal, emergido de julgados do próprio Estado de Goiás, foi estabelecido que *a cobrança do ICMS-DIFAL de empresas optantes do Simples Nacional deve ter fundamento em lei estadual em sentido estrito*. Concluiu-se que, sem a lei estadual em sentido estrito, não houve exercida a competência tributária ancorada no artigo 13 da Lei complementar n. 123/2009, sendo meramente secundário e, portanto, inservível à perspectiva fiscal, o Decreto Estadual 9.104/2017.

O cenário constitucional descortinado pelo Tema n. 1.824, Supremo Tribunal Federal, evidencia a distinção da causa de pedir ao anterior Tema n. 517 e, também, à Súmula n. 78, Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. Elucida a conclusão, o seguinte capítulo do acórdão paradigma proveniente do Supremo Tribunal Federal:

As razões recursais do Estado, por sinal, não questionam a inexistência de lei estadual específica que tenha fixado o diferencial de alíquota para as operações de aquisição de mercadoria realizadas com fornecedor de outro ente federativo. A tese do ente estadual é a de que as previsões da Lei Complementar Federal nº 123/2006, assim como o "feixe de alíquotas variando de 4% a 28%" do Código Tributário do Estado de Goiás já seriam suficientes para que, por decreto, se exigisse o ICMS-DIFAL de empresas do Simples Nacional.

Ocorre que, conforme já se afirmou no RE 598.677, relativo ao Tema 456/RG, sobre a "cobrança antecipada de ICMS no ingresso de mercadorias adquiridas em outro ente da federação", mas para empresas em regime normal de



tributação, a incidência do tributo pressupõe lei em sentido estrito do ente federativo com a competência tributária. Confira-se a tese fixada:

A antecipação, sem substituição tributária, do pagamento do ICMS para momento anterior à ocorrência do fato gerador necessita de lei em sentido estrito. A substituição tributária progressiva do ICMS reclama previsão em lei complementar federal. (grifos acrescentados).

De igual forma, no caso das empresas participantes do Simples Nacional, a constitucionalidade da cobrança de ICMS do diferencial de alíquota pressupõe lei em sentido estrito do ente público. Exige-se, afinal, uma “cadeia legislativa que perpassa não somente pelo respeito à lei complementar, como também pela própria exigência da cobrança por meio de legislação ordinária” (RCL-AgR 57.237, sob minha relatoria, j. em 30.06.2023).

Por ocasião do julgamento do RE 970.821, o STF fixou tese no regime da repercussão geral (Tema 517/RG), no sentido da constitucionalidade da “imposição tributária de diferencial de alíquota do ICMS pelo Estado de destino na entrada de mercadoria em seu território devido por sociedade empresária aderente ao Simples Nacional, independentemente da posição desta na cadeia produtiva ou da possibilidade de compensação dos créditos” (Rel. Min. Edson Fachin, j. em 12.05.2021). Nesse julgamento, assentou-se a inexistência de vício de inconstitucionalidade na cobrança do ICMS-DIFAL, uma vez que a Lei Complementar nº 123/2006 autoriza a cobrança de diferencial de alíquota. Registrou-se, de toda forma, que cabe ao estado-membro, “no exercício de sua competência tributária exig[ir] do contribuinte local o recolhimento do ICMS nas aquisições interestaduais na entrada da mercadoria em seu território, assim como a legislação estadual não permite compensação com os tributos posteriormente devidos pela empresa optante do Simples Nacional”.

Nesse aspecto, conforme anotado pelo voto que fixou a tese sobre a constitucionalidade da exigência do ICMS-DIFAL de empresas optantes do Simples Nacional, a cobrança do tributo pressupõe o exercício de competência tributária pelos estados-membros. É dizer: é necessário que o ente federativo que detém a competência tributária edite lei específica para a cobrança do imposto. Não basta, portanto, previsão em lei complementar federal que autorize a cobrança do diferencial de alíquota, nem previsões legislativas gerais que não estabeleçam todos os critérios capazes de instituir a obrigação tributária

Por sinal, em exame específico da tese do Estado de Goiás sobre a cobrança do ICMS-DIFAL de empresas optantes



pelo Simples, o STF já afirmou que “o art. 63 do CTE [do Estado de Goiás] transcrito não estabelece todos os critérios capazes de nascer a obrigação tributária ao dispor que “o pagamento do ICMS far-se-á nos locais, na forma e nos prazos fixados na legislação tributária” (RCL 57.003-AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, j. em 03.04.2023).

(...)

Nesse passo, a questão constitucional suscitada pelo recurso do Estado de Goiás, relativa à inexigência de lei estadual específica para a cobrança do ICMS-DIFAL de empresas do Simples Nacional, contraria a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Há, assim, relevância jurídica e econômica na discussão. Inclusive porque, com o uso da ferramenta de Inteligência Artificial Vitoria, já se identificaram 102 (cento e dois) recursos extraordinários e recursos extraordinários com agravo sobre o mesmo tema no tribunal.

Desse modo, considerando a necessidade de atribuir racionalidade ao sistema de precedentes qualificados, prevenindo tanto o recebimento de novos recursos extraordinários, como a elaboração de múltiplas decisões sobre idêntica controvérsia, afigura-se necessária a reafirmação da jurisprudência dominante deste tribunal, com a submissão da questão à sistemática da repercussão geral.

Assim sendo, manifesto-me pelo reconhecimento da repercussão geral da questão constitucional, com reafirmação de jurisprudência, assentando a seguinte tese: A cobrança do ICMS-DIFAL de empresas optantes do Simples Nacional deve ter fundamento em lei estadual em sentido estrito.”

Atento ao ambiente vinculativo, o Estado de Goiás, em 1º/12/2023, editou a Lei estadual nº 22.424/2023, que altera o Código Tributário do Estado de Goiás – CTE para o exercício da competência tributária, contemplando a exigência do diferencial de alíquota pelos contribuintes optantes do Simples Nacional, inclusive MEI, nos termos da Lei Complementar federal nº 123/2006. A lei em sentido estrito estabelece como fato gerador o momento da entrada, no território goiano, de mercadoria oriunda de outro Estado, adquirida por contribuinte optante pelo Simples Nacional, inclusive o MEI, nos termos da Lei Complementar federal nº 123, de 2006, desde que destinada à comercialização, produção rural ou utilização em processo de industrialização como produto intermediário, material de embalagem e material secundário (inciso XVI). A vigência é prevista após decorridos 90 (noventa) dias da publicação, infensa à anterioridade nonagesimal.

Portanto, de rigor reconhecer que a exigibilidade do ICMS-Difal das empresas optantes do simples nacional, a exemplo da impetrante, na forma operada pelo Estado de Goiás, tem lugar apenas depois de 1º/03/2024, data do início da vigência da Lei



estadual n. 22.424/2023. Nesse sentido, alinham-se os julgados recentes deste tribunal (1ª Câmara Cível, Apelação cível n. 5604621-91.2018.8.09.0051, rel. Des. Átila Naves Amaral, DJe de 17/04/2024; 5ª Câmara Cível, Apelação cível n. 5340148-41.2022.8.09.0051, rel. Des. Hamilton Gomes Carneiro, DJe de 11/04/2024; e 4ª Câmara Cível, Apelação cível n. 5097178-15.2019.8.09.0051, rel. Des. Delintro Belo de Almeida Filho, DJe de 19/03/2024).

Dessarte, **conheço e provejo em parte a apelação cível a bem da reforma da sentença e parcial concessão da segurança, mediante declaração da ilegalidade do sistema estadual de cobrança do diferencial de alíquota do ICMS da empresa impetrante, optante do Simples Nacional, até 1º/03/2024**, data do início da vigência da Lei estadual n. 22.424/2023. Como consequência, de rigor o reconhecimento do direito abstrato à compensação tributária, nos moldes da Súmula nº 213¹ e do Tema nº 118, “a”², ambos do Superior Tribunal de Justiça.

Ausente condenação ao pagamento de honorários advocatícios sucumbenciais, por efeito do artigo 25, Lei federal nº 12.016/2009, determino ao Estado de Goiás apenas a restituição das custas e despesas processuais adiantadas pela parte impetrante, nos moldes do artigo 82, § 2º, e 86, parágrafo único, Código de Processo Civil.

Arquivo datado e assinado na via eletrônica.

1. Súmula 213. *O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária.*

2. Tema 118. (a) *tratando-se de Mandado de Segurança impetrado com vistas a declarar o direito à compensação tributária, em virtude do reconhecimento da ilegalidade ou inconstitucionalidade da anterior exigência da exação, independentemente da apuração dos respectivos valores, é suficiente, para esse efeito, a comprovação cabal de que o impetrante ocupa a posição de credor tributário, visto que os comprovantes de recolhimento indevido serão exigidos posteriormente, na esfera administrativa, quando o procedimento de compensação for submetido à verificação pelo Fisco;*

