

## **ESTADOS PODEM COBRAR DIFAL DO ICMS**

Gustavo Pires Maia da Silva  
Advogado Sócio de Homero Costa Advogados

O Diferencial de Alíquota (Difal) do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação debatido em diversas ações é exigido pelos Estados em operações que abrangem mercadorias com destino a consumidor final não contribuinte do tributo em outro Estado da federação. Nessa categoria de exigência, o fornecedor do bem ou serviço é responsável por recolher todo o imposto e repassar ao Estado do consumidor final o Difal do ICMS, ou seja, a diferença entre a alíquota interna do Estado de origem e a alíquota interestadual.

A viabilidade de cobrança do Difal foi inserta na Constituição da República de 1988 pela Emenda Constitucional (EC) nº 87/15, posteriormente regulamentada por intermédio do Convênio Confaz nº 93/15. No ano de 2021, não obstante, o Excelso Supremo Tribunal Federal (STF) proclamou inconstitucionais cláusulas do Convênio e resolveu que, a partir de 1º de janeiro de 2022, a matéria deveria estar regulamentada por Lei Complementar, o que foi concretizado através da Lei Complementar (LC) nº 190/22.

O embaraço é que a LC foi publicada apenas em 5 de janeiro de 2022. À vista disso, desde a sua geração, iniciou-se a controvérsia a respeito do começo dos efeitos da norma, se no ano de 2022 ou em 2023, defronte aos Princípios Constitucionais da anterioridade nonagesimal e anual. De acordo com a anterioridade nonagesimal, é proibido aos estados cobrar tributos antes de decorridos 90 (noventa) dias da data de publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Nos moldes da anterioridade anual, a cobrança não pode ser efetivada no mesmo exercício financeiro da publicação da lei que institui ou aumentou os tributos.

No julgamento concluído no dia 29/11/2023, no plenário físico do STF, prosperou o entendimento do Ministro Alexandre de Moraes, Relator das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) nºs 7066, 7078 e 7070. Compreendeu o Magistrado que a LC nº 190/22 não cria nem aumenta tributo e, conseqüente, por esse motivo, não necessita respeitar as anterioridades anual e nonagesimal. Para ele, o que ocorreu foi a

utilização de uma “técnica fiscal de distribuição de receitas entre entes federativos sem repercussão econômica tributária aos contribuintes”.

O Ministro Relator perpetrou uma regulamentação em seu voto no que se refere à opinião exprimida quando as ações estavam no Plenário Virtual e depreendeu que é constitucional o Artigo 3º da LC nº 190/22, que estabeleceu explicitamente a obrigatoriedade de obediência ao princípio da noventena para que a lei começasse a gerar efeitos. Para o Magistrado, o Difal do ICMS, em princípio, não estaria sujeito a qualquer espécie de noventena, mas seria legítima a opção do legislador em concluir pela sua observância. No Plenário Virtual, Moraes votou para declarar a inconstitucionalidade desse dispositivo.

Restou vencida a divergência instaurada pelo Ministro Edson Fachin. O Magistrado ratificou a opinião abraçada no Plenário Virtual de que a LC nº 190/22 deve observar tanto a anterioridade anual quanto a nonagesimal. Caso tivesse triunfado, esse entendimento permitiria a cobrança do Difal do ICMS tão somente a partir de 2023. Para o Ministro, foi a própria Corte Suprema que instituiu a necessidade de regulamentação do Difal via Lei Complementar, para que pudesse ser obrigatório. A regulamentação, adverte, foi realizada com o advento da citada Lei Complementar.

Diante da modificação do entendimento do Ministro Alexandre de Moraes, o Ministro Dias Toffoli harmonizou seu voto para seguir totalmente o Relator. No Plenário Virtual, Toffoli havia discordado em parte de Moraes precisamente para legitimar o Artigo 3º da LC nº 190/22, que estabeleceu categoricamente a exigência de respeito à noventena. Acompanharam o Relator os Ministros Nunes Marques, Luiz Fux, Gilmar Mendes e Luís Roberto Barroso.

Em resumo, por seis votos a cinco, o Supremo Tribunal Federal decidiu que os Estados podem promover a cobrança do Difal do ICMS a partir de abril de 2022.