



**Poder Judiciário**  
**JUSTIÇA ESTADUAL**  
**Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina 3ª Vara**  
**da Fazenda Pública da Comarca de Florianópolis**

Rua Álvaro Millen da Silveira, 208 - Bairro: Centro - CEP: 88010-290 - Fone: (48) 3287-6529  
- Email: capital.fazenda3@tjsc.jus.br

**MANDADO DE SEGURANÇA Nº 5025561-57.2022.8.24.0023/SC**

**IMPETRANTE:** \_\_\_\_\_ LTDA

**IMPETRADO:** DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - ESTADO DE SANTA CATARINA - FLORIANÓPOLIS

## DESPACHO/DECISÃO

1. \_\_\_\_\_ LTDA impetrou mandado de segurança, com pedido de liminar, contra ato administrativo atribuído ao **DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**, vinculado à **SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA**, requerendo o seguinte:

(i) **CONCEDER A MEDIDA LIMINAR**, *inaudita altera parte*, para determinar a suspensão da exigibilidade, na forma do art. 151, inciso IV, do CTN, do crédito tributário correspondente ao DIFAL exigido pelo Estado de Santa Catarina nas operações que tenham como destinatário consumidor final não contribuinte do ICMS, realizadas no curso do ano-calendário de 2022; (ii) cumulativamente, **CONCEDER A MEDIDA LIMINAR** para reconhecer a inaplicabilidade do art. 4º, incisos XV e XVI, da Lei Estadual nº 10.297/1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 250/2022, que instituiu a cobrança do DIFAL, tendo em vista a necessidade de edição de nova legislação à luz da recém publicada Lei Complementar nº 190/22;

(iii) subsidiariamente, **CONCEDER A MEDIDA LIMINAR** para determinar a suspensão da exigibilidade, na forma do art. 151, inciso IV, do CTN, dos citados créditos tributários exigidos antes do prazo de 90 (noventa) dias da publicação da Medida Provisória nº 250/2022 ou, subsidiariamente, da Lei Complementar nº 190/2022;

[...]

(vii) ao final, CONCEDER A  
SEGURANÇA

DEFINITIVA para reconhecer o direito líquido e certo da Impetrante não recolher o diferencial de alíquotas do ICMS (DIFAL) exigido pelo Estado de Santa Catarina nas operações que tenham como destinatário consumidor final não contribuinte do ICMS, realizadas no curso do ano-calendário de 2022;

(viii) cumulativamente, CONCEDER A SEGURANÇA DEFINITIVA para reconhecer a inaplicabilidade do art. 4º, incisos XV e XVI, da Lei Estadual nº 10.297/1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 250/2022, que instituiu a cobrança do DIFAL, tendo em vista a necessidade de edição de nova legislação à luz da Lei Complementar nº 190/22;

(ix) subsidiariamente, reconhecer o direito líquido e certo da Impetrante não recolher DIFAL exigido pelo Estado de Santa Catarina nas operações que tenham como destinatário consumidor final não contribuinte do ICMS, realizadas no prazo de 90 (noventa) dias contados da publicação da Medida Provisória Estadual nº 250/2022 ou, subsidiariamente, da publicação da Lei Complementar nº 190/2022;

(x) como consequência da concessão de quaisquer dos pedidos supra (vii, viii ou ix), declarar o direito à compensação e ou repetição dos valores indevidamente recolhidos, na forma do art. 165, do CTN, atualizados monetariamente desde o pagamento, por meio de pedido administrativo de compensação ou recomposição da escrita fiscal, a critério da Impetrante, na forma da legislação estadual (e.1).

É o breve relatório.

2. Para a concessão de medida liminar em mandado de segurança, devem coexistir dois pressupostos legais: **a)** a relevância dos motivos ou fundamentos em que se assenta o pedido constante da inicial; e **b)** a possibilidade de ocorrência de lesão irreversível ao direito do impetrante ou dano de difícil reparação, seja patrimonial, funcional ou moral (Lei nº 12.016/2009, art. 7º, III).

A controvérsia desta lide diz respeito ao marco temporal em que será efetivamente exigível a cobrança do diferencial de alíquota (DIFAL) de ICMS incidente sobre as operações e prestações

interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto: se já em 2022 ou se apenas no exercício financeiro seguinte.

3. Como já é cediço, não só a jurisprudência pacífica do TJSC, mas também a de diversos outros Tribunais de Justiça, há tempo consideravam desnecessária a edição de lei complementar nacional para regulamentar as alterações promovidas pela EC nº 87/2015 no art. 155, § 2º, VII e VIII, da CF. O entendimento consolidado fundamentava-se no fato de que a emenda constitucional nada havia previsto de novo com relação aos elementos que compõem a obrigação tributária, já que se limitava a estabelecer regra de repartição de receita do ICMS entre o Estado remetente e o destinatário.

Entretanto, em 24 de fevereiro de 2021, em sentido diametralmente oposto, o STF julgou inconstitucional a cobrança do diferencial de alíquota de ICMS nos termos previstos pela EC nº 87/2015, enquanto não editada lei complementar nacional disciplinadora de normas gerais.

A conclusão foi firmada sob a sistemática da repercussão geral cadastrada como Tema 1.093, em julgamento conjunto do RE nº 1.287.019/DF e da ADI nº 5.469/DF. A decisão foi proferida nos seguintes termos:

O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 1.093 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário, assentando a invalidade "da 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", vencidos os Ministros Nunes Marques, Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes e Luiz Fux (Presidente). Em seguida, por maioria, foi fixada 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**", vencido o Ministro Alexandre de Moraes. Por fim, o Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado para 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 produzirá 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 93/2015, cujos efeitos retroagem à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. Ficam ressalvadas da proposta de modulação as ações judiciais em curso. Vencidos, nesse ponto, o Ministro Edson Fachin, que aderiu à proposta original de modulação dos efeitos, e o Ministro Marco Aurélio (Relator), que não modulava os efeitos da decisão. Redigirá o acórdão o Ministro Dias Toffoli. Plenário, 24.02.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

Como se vê, houve modulação para garantir que a decisão produzisse efeitos somente a partir do exercício financeiro de 2022, tanto em relação às leis dos Estados e do Distrito Federal, como também às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/2015 - à exceção, neste último caso, quanto às normas legais que versassem sobre a cláusula nona, cujos efeitos deveriam retroagir à data da concessão da medida cautelar da ADI nº 5.464/DF.

Em decorrência disso, a União editou a Lei Complementar nº 190/2022, que alterou a Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir), para veicular expressamente as normas gerais sobre a cobrança do DIFAL de ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto. Essa lei foi, então, sancionada no dia 4 de janeiro de 2022 e publicada no dia subsequente.

É o que consta de seu art. 3º:

**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.

O art. 150, III, da CF, por sua vez, prevê o seguinte:

**Art. 150.** Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

III - cobrar tributos:

- a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;
- b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que hajaisido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea *b*.

Não bastasse tudo isso, no dia 6 janeiro de 2022, foi publicado o Convênio ICMS nº 236/2021 pelo CONFAZ, que revogou o antigo Convênio ICMS nº 93/2015 e estabeleceu os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada. Sua cláusula décima primeira estabelece o seguinte:

**Cláusula décima primeira.** Este convênio entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2022.

Esse é o panorama de insegurança jurídica sobre o assunto até o momento.

4. Como se vê, a exigência do DIFAL de ICMS incidente sobre as operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto foi julgada inconstitucional pelo STF, enquanto não fosse editada lei complementar nacional disciplinadora de normas gerais, pois se entendeu que as normas introduzidas pela EC nº 87/2015 criaram uma nova relação jurídicotributária. Assim, seria imprescindível a edição de lei complementar para estabelecimento dos aspectos material, espacial e pessoal aplicáveis à espécie.

Ocorre que, ao contrário do que aparentemente se esperava quando da fixação dos parâmetros temporais da modulação de efeitos, a Lei Complementar nº 190/2022 somente foi sancionada e publicada já no exercício financeiro de 2022.

Portanto, essa lei complementar somente poderá produzir efeitos a partir de 1º de janeiro de 2023.

E digo isso por algumas razões. A própria lei, em seu art. 3º, no tocante à produção de seus efeitos, estabelece a obrigatoriedade de observância à anterioridade nonagesimal e à anterioridade anual, o que fez por meio de expressa menção quanto à primeira (art. 150, III, *c*, da CF) e por meio de remissão implícita quanto à segunda, pois é o que consta da parte final da alínea *c*.

Ou seja, indo ao encontro do entendimento adotado pelo STF, não parece haver dúvida de que a premissa fixada pelo próprio legislador foi de se estar diante de norma que instituiu ou majorou tributos. Caso contrário, certamente não haveria referência a esse dispositivo constitucional.

Não fosse isso suficiente, não há exceção

constitucionalmente prevista de inaplicabilidade dos princípios da anterioridade anual e da anterioridade nonagesimal no que diz respeito ao ICMS. Se não há disposição constitucional expressa afastando a aplicação dos princípios, ambos devem ser respeitados.

De mais a mais, a disposição contida no Convênio ICMS nº 236/2021 sobre o início da produção de seus efeitos parece também estar eivada de inconstitucionalidade, pois retroage à data em que sequer havia sido editada a lei complementar disciplinadora de normas gerais para a cobrança do DIFAL.

Daí por que presente a probabilidade do direito invocado.

O *periculum in mora* igualmente está demonstrado neste momento, sobretudo com a possibilidade de cobrança indevida do imposto, da apreensão de mercadorias, do ajuizamento de execução fiscal e do advento de todas as consequências negativas daí decorrentes.

Por fim, não há perigo de irreversibilidade da medida, pois, em caso de eventual denegação da ordem, nada obsta a que o Fisco Estadual busque a satisfação integral do crédito, com os devidos acréscimos legais.

Logo, nesta etapa processual, presentes os requisitos legais autorizadores, o deferimento da liminar é medida que se impõe.

É a decisão.

5. Ante o exposto, **DEFIRO** o requerimento de medida liminar para suspender a exigibilidade do crédito tributário de DIFAL de ICMS incidente sobre as operações interestaduais que destinem mercadorias a consumidores finais não contribuintes localizados em Santa Catarina, já ocorridas e futuras, **tão somente no que se refere ao período compreendido entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 2022**, para todos os fins de direito; o que faço com fundamento no art. 151, IV, do CTN e no art. 7º, III, da Lei nº 12.016/2009.

6. **NOTIFIQUE-SE** a autoridade apontada como coatora do conteúdo da petição inicial, a fim de que preste as informações que entender necessárias, no prazo de 10 dias, sob as penas da lei (Lei nº 12.016/2009, art. 7º, I).

7. **INTIME-SE** deste feito o órgão de representação judicial da pessoa jurídica interessada (Lei nº 12.016/2009, art. 7º, II).

8. Findo o decêndio, **ABRA-SE** vista dos autos ao Ministério Público para emitir parecer (Lei nº 12.016/2009, art. 12, *caput*).

9. Por fim, voltem os autos conclusos para sentença.

Florianópolis/SC, data da assinatura digital.

---

Documento eletrônico assinado por **CLENI SERLY RAUEN VIEIRA, Juíza Substituta**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico [https://eproc1g.tjsc.jus.br/eproc/externo\\_controlador.php?acao=consulta\\_autenticidade\\_documentos](https://eproc1g.tjsc.jus.br/eproc/externo_controlador.php?acao=consulta_autenticidade_documentos), mediante o preenchimento do código verificador **310024136910v2** e do código CRC **907300d2**.

Informações adicionais da assinatura:  
Signatário (a): **CLENI SERLY RAUEN VIEIRA**  
Data e Hora: 14/2/2022, às 18:41:50

---

**5025561-57.2022.8.24.0023**

**310024136910 .V2**