

Apresentação ao Conselho Regional de
Contabilidade - CRC, em 24/04//2024.

ICMS-DIFAL REVENDA

Problemas observados e possíveis soluções

Adriano Castro e Dantas
OAB/GO 29.138

O QUE É O ICMS-DIFAL REVENDA?

- ICMS – Venda / Compra – Crédito
- Alíquota Interna / Interestadual / Difal
- ICMS-DIFAL Consumidor Final
- Antecipação do ICMS - reduzir sonegação;
- Consequência para empresas do SIMPLES – impossibilidade de compensação.

TEMA 517

- Tema 517: “É constitucional a 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.”
(14/05/2021)

TEMA 456

- “A antecipação, sem substituição tributária, do pagamento do ICMS para momento anterior à ocorrência do fato gerador necessita de lei em sentido estrito.” (29/03/2021)

QUAL A PREVISÃO NA LC?

- Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:
- I ... VIII (IRPJ; CSLL; COFINS; PIS; CPP; ICMS; ISS)
- § 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:
- I ... XV –(IOF; ITR; CPMF; FGTS...)
- XIII - ICMS devido:
- g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:
 - 1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;
 - 2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;
- h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

HISTÓRICO NO STF

- Decreto 9.104/17 – início de sua vigência em 01/03/2018;
- Tema 517 STF – 4 a 1 em 07/11/2018 (pedido de vista – Gilmar Mendes);
- Tema 456 – em 29/03/2021: “A antecipação, sem substituição tributária, do pagamento do ICMS para momento anterior à ocorrência do fato gerador **necessita de lei em sentido estrito.**”
- Tema 517 – em 14/05/2021- formada maioria (6 a 5) pela constitucionalidade da imposição do diferencial de alíquota às empresas do SIMPLES, **desde que existindo lei estadual.**
- 12/2022 – Rcl 57.003/GO - acórdão reconhece a **“teratologia na aplicação do Tema no 517”** .

HISTÓRICO NO STF

- Rcl 57237/GO, em 21/03/2023, Min. **Roberto Barroso**; Rcl 57.744/GO, em 31/05/2023; Rcl 58.168/GO, em 27/04/2023; Rcl 59.054, em 26/04/2023, **Min. Luiz Fux**; Rcl 57994/GO, em 07/06/2023, **Min. Gilmar Mendes**; Rcl 60.342, em 19/06/2023, **Min. Alexandre de Moraes**; ARE 1.441.764, em 01/08/2023, Min. Luiz Fux; Rcl 59.561/GO, em 02/10/2023, **Min. Edson Fachin**.
- 21/11/2023: o Supremo Tribunal Federal “por unanimidade, reafirmou a jurisprudência dominante sobre a matéria”, consolidando a tese: “A cobrança do ICMS-DIFAL de empresas optantes do Simples Nacional deve ter fundamento em lei estadual em sentido estrito”. (Tema 1284)

HISTÓRICO NO TJGO

- 1ª, 2ª e 7ª Câmaras pela impossibilidade da exigência sem lei em sentido estrito, e a 3ª, 4ª, 5ª e 6ª Câmaras pela possibilidade com base no Decreto ou após a Lei 20.945/2020.
- Súmula 78 de 10/10/2022, que confundiu o “DIFAL-Revenda” com o “DIFAL-Consumidor Final”.
- Todos os acórdãos que davam base à súmula se referiam ao DIFAL-Consumidor Final.
- 06/11/2023, Órgão Especial do TJ/GO, por unanimidade, não admitiu o Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) no processo n. 5240016-95.2023.8.09.0000, sob o argumento de que a questão já foi apreciada pelo Supremo Tribunal Federal, conforme se observa da tese fixada quando do julgamento do Tema 517.

HISTÓRICO NO TJGO

- Para o Relator, deve-se observar que já existe a tese desde o julgamento do Tema 517, quando evidenciada a necessidade de lei em sentido estrito, de modo que inadmissível o IRDR:
- “Neste cenário, não há necessidade de instauração do presente incidente, apenas a aplicação correta por este Tribunal de Justiça da tese vinculante fixada no julgamento do RE nº 970821 pelo Excelso Pretório, quando da apreciação do Tema 517, em que não se reconheceu a legitimidade da cobrança, pelos Estados, do ICMS-DIFAL em face das empresas do Simples Nacional sem estabelecer a reserva de lei em sentido estrito.”

ATUALMENTE (22/04/2024)

- ADI n. 5323777-24.2023.8.09.0000 – pautado para 08/05/2024
- Pedido de modulação do Estado de Goiás: “haja a modulação pro futuro dos efeitos da decisão, diferindo-os a partir da entrada em vigor da lei estadual em sentido estrito que regerá o DIFAL-Revenda (Lei estadual no 22.424, de 1o de dezembro de 2023).”
- Pedido do Ministério Público: “modulação da eficácia temporal da decisão, para que ela opere efeitos ex nunc, contados a partir da vigência da Lei n. 22.424/2023, **preservando-se da modulação as decisões judiciais transitadas em julgado até a data da modulação**, que tenham assegurado a repetição do indébito a contribuinte em razão da inconstitucionalidade do Decreto Estadual n. 9.104/2017.”

POSSIBILIDADES DE MODULAÇÃO

- 1. Necessário 2/3 dos votos;
- Pedido do Estado: modulação integral;
- Pedido do Ministério Público: modulação integral, ressalvados processos transitados em julgado;
- Estado baseou seu pedido em modulações praticadas pelo STF nos temas do ICMS na base do PIS e COFINS e no ICMS-DIFAL Consumidor Final.
- STF: não modulou no Tema 1.093 para empresas no SIMPLES;
- Modulou no Temas 69, pois houve mudança da jurisprudência;
- **Modulação sempre garantiu ações ajuizadas até o início do julgamento.**

LIMITAÇÕES À MODULAÇÃO

- No primeiro, o STF reconheceu a existência de mudança jurisprudencial, pois o STJ havia decidido, em recurso repetitivo (Tema 313-STJ), pela incidência do ICMS na base do PIS e COFINS;
- No segundo feito, o STF reconheceu como indevido o DIFAL-Consumidor Final a todos os contribuintes. Quanto às empresas optantes do SIMPLES, **não modulou os efeitos**, reconhecendo o tributo como indevido desde sua instituição. Apenas para as empresas optantes do lucro real e presumido houve modulação;
- Na modulação de efeitos, preservou-se o direito ao não pagamento e à repetição de indébito de todos que ajuizaram demandas judiciais antes de iniciado o julgamento no qual proferida a decisão em repercussão geral.

LIMITAÇÕES À MODULAÇÃO

- Uma vez reconhecida a repercussão geral da matéria, o entendimento proferido pelo STF reveste-se de efeito vinculante;
- CPC expressamente impede: Art. 949 (...) Parágrafo único. Os órgãos fracionários dos tribunais **não submeterão ao plenário ou ao órgão especial a arguição de inconstitucionalidade quando já houver pronunciamento destes ou do plenário do Supremo Tribunal Federal sobre a questão.**
- Inexistindo pronúncia acerca de modulação, presume-se que o STF reconheceu a ausência de razões de segurança jurídica ou interesse social [ADI 2.797 ED, rel. p/ o ac. min. Ayres Britto, j. 16-5-2012, P, DJE de 28-2-2013.]

LIMITAÇÕES À MODULAÇÃO

- CPC: apenas nos casos em que houver alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal, pode haver modulação dos efeitos (art. 927, par. 3º).
- Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão: § 3º **Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante** do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, **pode haver modulação** dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.
- (...) 3. **Ausência dos pressupostos necessários à modulação dos efeitos do julgado, pois não houve mudança de orientação jurisprudencial.** (...) (RE 1251927 AgR-sexto-ED-quintos, Relator(a): ALEXANDRE DE MORAES, Primeira Turma, julgado em 04-03-2024, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 08-03-2024 PUBLIC 11-03-2024).

E SE HOVER MODULAÇÃO?

- Possibilidade de recurso ao STF (Reclamação e Recurso Extraordinário).

E PARA QUEM INGRESSOU COM MANDADO DE SEGURANÇA?

- Restituição apenas do protocolo para frente;
- Restituição do período anterior via compensação.

LIMITAÇÕES DA COMPENSAÇÃO

- Arts. 180 e 180-A do Código Tributário do Estado de Goiás (CTE-GO)
- Arts. 494 e 494-A do Decreto que regulamenta esse código (RCTE-GO).
- Condicionantes:
 - a) O crédito deve ser **vencido**;
 - b) O Tribunal de Contas do Estado deve manifestar-se sobre a certeza e liquidez do crédito proposto à compensação. Fica dispensada a manifestação prévia do Tribunal de Contas do Estado caso o crédito seja tributário e tenha sido apurado em processo administrativo tributário, com decisão irrecorrível na esfera administrativa;
 - c) Ato do Secretário da Fazenda deve disciplinar os procedimentos e controles necessários para efetivar a compensação prevista neste artigo.
- Em suma: a) somente débitos vencidos podem ser compensados; b) o crédito precisar ser homologado previamente pelo TCE ou SEFAZ; c) Inexiste ato do Secretário da Fazenda (Secretário de Economia).

LIMITAÇÕES À RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA

- Tema 1262 do STF: “
- Negativas expressas do Estado:

Verifica-se, portanto, que o DIFAL SIMPLES NACIONAL disciplinado na Lei nº 22.424/2023 não se trata de novo tributo, visto que o mesmo vinha sendo exigido com fundamento no Decreto nº 9.104/17, o qual não foi declarado inválido ou inconstitucional pelas instâncias próprias do Poder Judiciário, não tendo perdido a eficácia em momento algum desde a data de sua vigência.

Portanto, o Decreto nº 9.104/17, como ato normativo, possui presunção de legitimidade desde sua edição. Sendo assim, continua com sua plena validade, mantendo, consequentemente, seus efeitos aplicáveis.

Sendo assim, não há possibilidade de reconhecimento do direito à restituição pleiteada. As decisões judiciais, porventura existentes, favoráveis aos contribuintes, deverão ser analisadas caso a caso.

Portanto, encaminhem-se os autos à SECRETÁRIA DE ESTADO DA ECONOMIA, com sugestão de **indeferimento** do pedido de restituição.

GOIANIA, 15 de fevereiro de 2024.

FERNANDA GRANER SCHUWARTZ TANNUS FERNANDES
Auditora Fiscal

Com base no exposto no Despacho nº 280/2024-GEOT, que demonstra a inexistência do indébito tributário, bem como a impossibilidade de reconhecimento do direito à restituição pleiteada, **INDEFIRO** o pedido.

Encaminhem-se os autos à Delegacia Regional de Fiscalização de Luziânia para dar ciência à requerente, mediante a entrega de cópia do Despacho nº 280/2024-GEOT e deste despacho.

Após, arquivem-se.

GABINETE DA SECRETÁRIA DE ESTADO DA ECONOMIA, ao(s) 15 dia(s) do mês de fevereiro de 2024.

WAYSER LUIZ PEREIRA
Superintendente de Política Tributária
Delegação Portaria nº 130/2023-GSE

PROCESSO COLETIVO

- Situação do processo do SINAT;
- Vantagens:
 - A) ação ordinária;
 - B) abarca todo o período;
 - C) relator (Jairo Ferreira): recentes acórdãos favoráveis da turma;
 - D) processo concluso desde 03/2024, na segunda instância.

Adriano Castro e Dantas

OAB/GO 29.138

adriano@castroedantas.com.br

62.98169.9688

Instagram: @adrianodantas

