

**TJDFT**Poder Judiciário da União
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E DOS
TERRITÓRIOS

Órgão 1ª Turma Cível

Processo N. APELAÇÃO CÍVEL 0701606-98.2020.8.07.0018

APELANTE(S) ANCORA COMERCIO POR ATACADO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS EIRELI

APELADO(S) SUBSECRETÁRIO DE ESTADO DA FAZENDA DO DISTRITO FEDERAL e DISTRITO FEDERAL

Relator Desembargador CARLOS RODRIGUES

Acórdão N° 1278169

EMENTA

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. VIA ELEITA ADEQUADA. DISCUSSÃO SOBRE OS EFEITOS CONCRETOS DA LEI. ICMS. LEI DISTRITAL 5.005/12 E LEI DISTRITAL 6.375/19. NOVA FORMA DE CÁLCULO DO IMPOSTO. DERROGAÇÃO. PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E ANTERIORIDADE. RESPEITADOS. PRINCÍPIO *IN DUBIO PRO CONTRIBUINTE*. ART. 112 CTN. SOMENTE PARA INFRAÇÕES E PUNIÇÃO. INAPLICÁVEL. SENTENÇA MANTIDA. SEGURANÇA DENEGADA.

1. O mandado de segurança não foi impetrado abstratamente contra a Lei Distrital 6.375/2019, mas sim contra os efeitos concretos dessas normas, sob o alegado risco da apelante ser penalizada com a cobrança de um imposto mais caro, o que inviabilizaria a atividade comercial. Logo a via eleita é adequada para discutir a controvérsia apresentada.
2. A legitimidade da majoração da alíquota e da forma de cálculo do ICMS depende de previsão em lei, devendo ser aplicada no exercício anterior ao ano de cobrança, sob pena de malferir os princípios da legalidade e anterioridade.
3. Embora exista aparente conflito entre o art. 2º que institui a alíquota e o art. 3º que determina a forma de cálculo do ICMS, o que ocorreu, na verdade, foi a derrogação, ou seja, a revogação parcial, implícita da Lei Distrital nº 5.005/2012 pela Lei Distrital 6.375/2019.
4. Não há que se falar no princípio *in dubio pro contribuinte*, neste caso, visto que a interpretação mais favorável é empregada somente no que tange aos dispositivos que definem infrações e punições, conforme previsto no art. 112 do CTN.
5. Recurso conhecido e desprovido.

ACÓRDÃO

Acordam os Senhores Desembargadores do(a) 1ª Turma Cível do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios, CARLOS RODRIGUES - Relator, DIVA LUCY DE FARIA PEREIRA - 1º Vogal e TEÓFILO CAETANO - 2º Vogal, sob a Presidência do Senhor Desembargador CARLOS RODRIGUES, em proferir a seguinte decisão: CONHECER DO RECURSO, REJEITAR A PRELIMINAR DE INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA E, NO MÉRITO, NEGAR-LHE PROVIMENTO. DECISÃO UNÂNIME, de acordo com a ata do julgamento e notas taquigráficas.

Brasília (DF), 02 de Setembro de 2020

Desembargador CARLOS RODRIGUES

Presidente e Relator

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de apelação interposto por ANCORA COMERCIO POR ATACADO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS EIREL em face da r. sentença de id 16924938 proferida pelo MM. Juiz de Direito da 3ª Vara da Fazenda Pública do Distrito Federal que, nos autos do mandado de segurança, denegou a segurança pleiteada. Custas e despesas *ex lege*, nos termos dos arts. 82, § 2º, 84 e 98 a 102 do CPC.

Em suas razões de recurso (id 16924942), a apelante alega que houve ofensa ao princípio da legalidade tributária, apontando que a Lei Distrital 6.375/2019, alterando a fórmula de cálculo do ICMS, aumentou o percentual alusivo à alíquota do referido imposto nas operações internas, sem que se tenha alterado a própria alíquota, vigente em razão da lei anterior.

Afirma, ainda, que o Código Tributário Nacional determina que a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo somente pode ser estabelecida em razão de lei.

Aponta que a alíquota de 12% prevista na Lei 5.005/12, não foi alterada e assim continua exigível, afirmando ser ilegal a alteração trazida com a Lei 6.375/19, visto que estabelece percentuais diversos e mais gravosos daqueles vigentes, assim majorando a tributação.

Entende ter direito líquido e certo à utilização da alíquota de 12% para o cálculo do ICMS devido,

porque considera que a majoração do tributo não possui a devida previsão legal.

Colaciona doutrina e jurisprudência que considera abonadoras.

Pugna, assim, pela reforma da sentença para determinar que a autoridade coatora se abstenha de fazer cobrança e ICMS nos termos estabelecidos pela Lei 6.375/19, permitindo à apelante manter a apuração do ICMS com a fórmula anteriormente estabelecida, aplicando alíquota de 12%, nos exatos termos estabelecidos pelo artigo 2º da Lei 5.005/12.

Comprovante de recolhimento de custas no id 16924943.

Em suas contrarrazões (id 16924947), o Distrito Federal, ora apelado, aduz que não há qualquer ilegalidade ou arbitrariedade a ser reparada pelo Judiciário, de forma que deve ser mantida a improcedência de todos os pedidos formulados pelo apelante, confirmando-se a sentença impugnada.

É o relatório.

VOTOS

O Senhor Desembargador CARLOS RODRIGUES - Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

Cinge-se a controvérsia em aferir se é legítima a majoração do ICMS sem a alteração da alíquota, e se o mandado de segurança é a via adequada para debater tal questão.

1. Da arguição preliminar de inadequação da via eleita.

Em suas contrarrazões, o Distrito Federal suscita questão preliminar de não cabimento do mandado de segurança por inadequação da via eleita.

No entanto, no caso vertente, o mandado de segurança não foi impetrado abstratamente contra a Lei Distrital 6.375/2019, mas sim contra os efeitos concretos dessa mesma lei, sob o alegado risco da apelante ser penalizada com a cobrança de um imposto mais caro, o que inviabilizaria a sua atividade comercial.

Nesse passo, entende-se possível o mandato de segurança, tendo em vista a atividade exercida pela impetrante, a obrigação de recolhimento do ICMS e o alegado receio de prejuízo na sua rotineira operação comercial, notadamente em razão de ato concreto consubstanciado no recolhimento majorado da alíquota do ICMS e assim atingindo a sua esfera de interesses jurídicos.

A propósito, destaca-se julgado deste colendo Tribunal:

“Mandado de segurança. Ato de efeitos concretos. Cabimento. Leiloeiro credenciado. Não exclusividade para realizar leilão judicial.

1 - Se não se questiona lei em tese, abstratamente considerada, mas atos capazes de produzir efeitos concretos que diretamente repercutem na esfera jurídica dos impetrantes, cabível o mandado de segurança. (omissis).”

(Acórdão n.978641, 20160020248733MSG, Relator: JAIR SOARES CONSELHO ESPECIAL, Data de Julgamento: 25/10/2016, Publicado no DJE: 10/11/2016. Pág.: 25/26)

“Mandado de segurança. Lei em tese. Não cabimento.

Não cabe mandado de segurança contra lei em tese (STF, súmula 266). **Somente se a norma (decreto), de efeitos concretos, causar lesão ou ameaça a direitos, poderá ser impugnada por meio demandado de segurança.** Inicial indeferida. Agravo não provido.”

(Acórdão n.949091, 20160020062874MSG, Relator: JAIR SOARES CONSELHO ESPECIAL, Data de Julgamento: 14/06/2016, Publicado no DJE: 23/06/2016. Pág.: 20)

Assim, não há se falar na incidência do enunciado n. 266 da Súmula do STF, do seguinte teor: “não cabe mandado de segurança contra lei em tese”.

Com essas considerações, **REJEITA-SE** a arguição preliminar de inadequação da via eleita.

Assim, passo à análise do mérito do recurso.

2. Mérito.

O ICMS é espécie imposto de competência estadual previsto no art. 155, inciso II, da Constituição Federal e na Lei Complementar 87/96.

A hipótese de incidência do ICMS, salvo quando atrelada à prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, demanda a efetiva circulação de mercadoria, sendo certo que esta se refere à circulação jurídica, a qual pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.

A Lei Distrital n° 5.005/2012 instituiu condições e procedimentos de apuração do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS – aos contribuintes industriais, atacadistas ou distribuidores, *in verbis*:

Art. 1º A sistemática prevista nesta Lei aplica-se aos contribuintes industriais, atacadistas ou distribuidores do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

Parágrafo único. Os contribuintes que se utilizem da sistemática de apuração do ICMS descrita nesta Lei são discriminados em lista a ser publicada no sítio da Secretaria de Estado de Fazenda.

Art. 2º Nas operações internas e nas interestaduais, são aplicadas as seguintes alíquotas:

I – o imposto referente às saídas internas e interestaduais é calculado com alíquota de 12% (doze por cento);

II – os créditos relativos às operações internas são aproveitados no percentual de 12% (doze por cento);

III – os créditos referentes às operações interestaduais são aproveitados no percentual máximo de 7% (sete por cento)

[...]

Art. 3º O cálculo do ICMS devido é realizado da seguinte forma:

[...]

V – O ICMS devido é alcançado por meio da seguinte fórmula:

$ICMS = VTB * 12\% - [(BC \text{ das Entradas} * VI/VTB) * 12\% + (BC \text{ das Entradas} * VINT/VTB) * 7\%]$.

No entanto, a nova redação dada ao inciso I do art. 3º, pela [Lei nº 6.375, de 12/09/19](#), determinou que:

V - a apuração do ICMS devido observa as seguintes fórmulas, de acordo com a área de operação:

a) nas operações internas:

1) $ICMS = VTB * 13\% - [(BC \text{ das Entradas} * VI/VTB) * 12\% + (BC \text{ das Entradas} * VINT/VTB) * 7\%]$;

2) $VTB * 15\% - [(BC \text{ das Entradas} * VI/VTB) * 12\%]$, nas operações com bebidas alcoólicas classificadas na Nomenclatura Comum ao Mercosul - NCM 2204, 2205, 2206, 2207 e 2208, a partir de 1º de janeiro de 2020;

3) $VTB * 17\% - [(BC \text{ das Entradas} * VI/VTB) * 12\%]$, nas operações com bebidas alcoólicas classificadas na Nomenclatura Comum ao Mercosul - NCM 2204, 2205, 2206, 2207 e 2208, a partir de 1º de janeiro de 2021;

4) $VTB * 19\% - [(BC \text{ das Entradas} * VI/VTB) * 12\%]$, nas operações com bebidas alcoólicas classificadas na Nomenclatura Comum ao Mercosul - NCM 2204, 2205, 2206, 2207 e 2208, a partir de 1º de janeiro de 2022;

b) nas operações interestaduais: $ICMS = VTB * 12\% - [(BC \text{ das Entradas} * VI/VTB) * 12\% + (BC \text{ das Entradas} * VINT/VTB) * 7\%]$.

Conforme relatado, a apelante alega que houve ofensa ao princípio da legalidade tributária, apontando que a Lei Distrital 6.375/2019, alterando a fórmula de cálculo do ICMS, aumentou sua alíquota.

Nesse prisma, convém trazer à baila, o artigo 150, inciso I (princípio da legalidade), e alínea 'b' do inciso III (princípio da anterioridade) da Constituição Federal, que assim determina:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; (...omissis ...) III - cobrar tributos: (...) b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

Destaca-se também o princípio da legalidade tributária que consta do art. 97 do CTN:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

IV – a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65.

Depreende-se da leitura dos dispositivos constitucional e legal que a legitimidade da majoração da alíquota e da forma de cálculo do ICMS depende de previsão em lei, devendo ser aplicada no exercício anterior ao ano de cobrança, sob pena de malferir os princípios da legalidade e anterioridade.

Especialmente no que diz respeito ao princípio da anterioridade, salienta-se que ele visa evitar que o contribuinte seja surpreendido com um aumento súbito do encargo, confirmando o direito inafastável ao planejamento de suas finanças. Nessa toada, o prévio conhecimento da carga tributária tem como fundamento a segurança jurídica e como conteúdo a garantia da certeza do direito.

No caso vertente, não se verifica a ofensa a esses princípios, visto que a Lei Distrital 6.375/2019, que alterou a forma de cálculo do ICMS, foi publicada em setembro de 2019, tendo a apelante tempo para se planejar quanto à mudança a vigorar a partir de 2020.

Imperioso destacar que, ainda, que a nova forma de cálculo importe na majoração do imposto, ela foi instituída por lei anterior, não violando, portanto, princípio algum.

Embora exista aparente conflito entre o art. 2º que institui a alíquota e o art. 3º que determina a forma de cálculo do ICMS, o que ocorreu, na verdade, foi a derrogação, ou seja, a revogação parcial, implícita da Lei Distrital nº 5.005/2012 pela Lei Distrital 6.375/2019.

É o que determina o art. 2º da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro, *in verbis*:

Art. 2º - Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§1º - A lei posterior revoga a anterior quando expressamente a declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

§2º - A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.

§3º - Salvo disposição em contrário, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência.

Por fim, não há se falar no princípio *in dubio pro contribuinte*, neste caso, visto que a interpretação mais favorável é empregada somente no que tange aos dispositivos que definem infrações e punições, conforme previsto no art. 112 do CTN, *in verbis*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

In casu, trata-se de nova forma de cálculo de imposto instituído por lei, restando incabível a interpretação extensiva do referido princípio para se amoldar ao caso.

Pelo exposto, conheço e **NEGO PROVIMENTO** ao recurso, para manter indene a sentença que denegou a segurança.

É como voto.

A Senhora Desembargadora DIVA LUCY DE FARIA PEREIRA - 1º Vogal

Com o relator

O Senhor Desembargador TEÓFILO CAETANO - 2º Vogal

Com o relator

DECISÃO

CONHECER DO RECURSO, REJEITAR A PRELIMINAR DE INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA E, NO MÉRITO, NEGAR-LHE PROVIMENTO. DECISÃO UNÂNIME