

São Paulo, 04 de novembro de 2021.

NOTA TÉCNICA – Ref. PLP 32/2021 - DIFAL

No intuito de reduzir a disparidade na arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (“ICMS”) nas operações interestaduais, especialmente aquelas promovidas pelo E-Commerce, a Emenda Constitucional (“EC”) nº 87 de 2015 trouxe a previsão de recolhimento do diferencial de alíquota (“DIFAL”) ao Estado destinatário da mercadoria na hipótese de operação interestadual destinada a consumidores finais não contribuintes do imposto. Antes da edição da referida Emenda o ICMS era devido integralmente ao estado de origem.

Cumprе ressaltar que a sistemática de recolhimento e arrecadação do DIFAL é relevantíssima para preservar a arrecadação dos Estados onde estão localizados os consumidores finais de bens ou serviços tributáveis pelo ICMS.

O DIFAL não consubstancia “tributo novo” ou qualquer aumento na carga tributária do ICMS, mas apenas tem por escopo equalizar a arrecadação entre estados de origem e destino, de modo a “completar” a alíquota base do imposto, mantendo a igualdade da carga tributária nas operações internas e interestaduais.

Sem o DIFAL, apenas uma pequena parte do ICMS seria recolhida ao estado de origem, o que representaria uma indesejada desoneração das operações interestaduais e a criação de um favorecimento injustificado aos grandes *players* do segmento varejista que atuam em todo o território nacional. Para melhor visualização, considerando a alíquota de 18%, sem o DIFAL, nas operações interestaduais, essa carga seria reduzida para 7% ou 12%, mantendo-se, todavia, a carga de 18% para as operações internas.

	Cenário COM DIFAL (Carga efetiva)	Cenário SEM DIFAL (Carga efetiva)
Operação interna	18%	18%
Operação interestadual	18%	7% ou 12%

Com efeito, não fosse o DIFAL, haveria, inclusive, forte desestímulo à compra de bens e serviços por parte dos consumidores finais em seus próprios Estados, já que as empresas que estão fora do território de destino das mercadorias ou serviços aufeririam vantagem econômica (ou menor carga tributária) na hipótese de não serem compelidas ao recolhimento do tributo para o Estado de destino.

Em apertada síntese, sem o DIFAL, haveria fatalmente (i) um problema de ordem concorrencial, vez que o comércio local seria mais tributado em detrimento dos grandes varejistas (em claro desprestígio à capacidade contributiva), o que acarretaria no completo desestímulo ao desenvolvimento do comércio local, bem como (ii) uma perda significativa de

arrecadação para os Estados destinatários das mercadorias, gerando um desequilíbrio no pacto federativo.

Desta forma, o DIFAL é instrumento importante para manutenção da justiça na arrecadação e também no recolhimento do ICMS, pois proporciona equilíbrio entre os Estados e entre os contribuintes, que, obedecendo a sistemática, arcam com a mesma carga tributária nas operações internas e interestaduais.

Ocorre que, em que pese a Emenda Constitucional nº 87 de 2015 (que instituiu o DIFAL) demandasse a regulamentação através de Lei Complementar, o Conselho Nacional de Política Fazendária (“CONFAZ”) tomou a iniciativa e editou o Convênio ICMS nº 93 de 2015, o qual dispôs que a nova sistemática estabelecida pela EC nº 87 de 2015 teria início a partir de janeiro de 2016.

Nesse contexto, diversos contribuintes ingressaram com ações judiciais visando o afastamento da exigência do DIFAL até que fosse editada Lei Complementar regulamentando a EC nº 87 de 2015 e, adicionalmente, Lei Estadual (posterior a essa regulamentação promovida por Lei Complementar).

Em razão da ausência de Lei Complementar, os Tribunais Estaduais passaram a afastar a exigência do DIFAL, razão pela qual o tema chegou ao Supremo Tribunal Federal (“STF”).

Em paralelo aos recursos interpostos à Suprema Corte, foi também proposta a Ação Direta de Inconstitucionalidade (“ADI”) nº 5469, cujo objeto era justamente o reconhecimento da inconstitucionalidade do Convênio CONFAZ nº 93 de 2015, por violação ao art. 146 da Constituição Federal (reserva de Lei Complementar).

Válido observar que o objeto da discussão não era a inconstitucionalidade material do DIFAL (tanto é assim que a sua exigência está calcada em alteração promovida na própria Constituição), mas apenas uma questão formal atrelada à necessidade de Lei Complementar para sua regulamentação.

A ADI nº 5469 foi julgada pelo STF em abril de 2021 em conjunto com o RE nº 1287019/DF, sendo que, naquela oportunidade, a Corte se posicionou no sentido de que a cobrança do DIFAL, da maneira como introduzida pela EC nº 87/2015, pressupunha e edição de Lei Complementar, espécie normativa apta a tratar de norma geral de direito tributário.

Além disso, o STF modulou os efeitos da decisão para determinar a produção de efeitos (I) no que diz respeito à cláusula nona do convênio (DIFAL do Simples Nacional), a partir de fevereiro de 2016, e (II) em relação às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do convênio (DIFAL e procedimentos correlatos), a partir de janeiro de 2022.

Para sanar a inconstitucionalidade apontada pelo STF, foi apresentado o Projeto de Lei Complementar (“PLP”) nº 32 de 2021 no Senado Federal, de autoria do Senador Cid Gomes, aprovado naquela Casa em agosto de 2021.

Pela proposta, nas transações entre empresas e consumidores não contribuintes de estados diferentes, cabe ao fornecedor recolher e repassar o diferencial para o estado do consumidor, conforme determinado pela Constituição.

Da mesma forma, o diferencial entre as alíquotas do ICMS sobre o serviço de transporte interestadual deve ser recolhido pela transportadora ao estado do consumidor não contribuinte. Caso a mercadoria ou serviço seja destinada a um estado diferente daquele em que está o consumidor, o diferencial será devido ao estado em que a mercadoria efetivamente entrou ou onde ocorreu o destino final do serviço.

O texto aprovado no Senado Federal, prevê, ainda, que a Lei Complementar, se aprovada, produzirá efeitos a partir do primeiro dia do ano seguinte ao de sua publicação, e após decorridos 90 dias desta, em observância ao princípio da anterioridade nonagesimal.

Atualmente, o PLP tramita na Câmara dos Deputados, sob a relatoria do Deputado Eduardo Bismarck, e aguarda Parecer do relator na Comissão de Finanças e Tributação.

A aprovação do Projeto é **medida urgente**, pois, conforme decisão do STF, a partir de 2022 o DIFAL deixa de ser devido. Neste sentido, caso o PLP não seja aprovado ainda em 2021, haverá absoluto desequilíbrio entre as operações realizadas pelo setor comercial, e também relevante disparidade na arrecadação dos entes federados.

Neste sentido, a avaliação da necessidade da noventena (princípio da anterioridade nonagesimal) é de relevância, e deve ser desentrevada na Câmara dos Deputados com a maior brevidade possível, sob pena de o atraso na aprovação do texto legal prejudicar a competitividade entre as empresas que atendem a atividade comercial e também os Estados onde estão localizados os destinatários das compras de bens ou serviços.

Cordialmente,

ASSESSORIA JURÍDICA DA ABAD