

Webinar ▶

# DIFAL ICMS

---

*Impactos da legislação e esclarecimentos práticos sobre a polêmica jurídica do momento*



DEMAREST

# Especialistas



**Alberto Procópio**  
Sócio de Tributos  
da Grant Thornton Brasil



**Gabriela Garbinato**  
Sócia de Tributos Indiretos  
da Grant Thornton Brasil



**Priscila Faricelli**  
Sócia da área Tributária  
do Demarest



Grant Thornton

DEMAREST

# Agenda

Introdução

**Alberto Procópio**

Cronologia do diferencial de alíquota do ICMS

**Gabriela Garbinato**

Impactos do Convênio CONFAZ nº 93/15

**Priscila Faricelli**

Lei Complementar n.º 190/2022

**Gabriela Garbinato**

Discussões sobre a vigência da Lei

**Priscila Faricelli**

Perguntas e respostas

**Alberto Procópio, Gabriela Garbinato e Priscila Faricelli**

# RETROSPECTIVA

## Breve linha temporal

### Linha do Tempo DIFAL

1988

#### Art. 155, § 2.º, Inciso VII

Definiu-se que as operações que destinem bens e serviços a consumidor final de outro Estado, serão tributadas à alíquota interna ou interestadual

1996

#### LC 87/1996

Somente tratava do DIFAL nas operações envolvendo lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo oriundos de outro Estado

2015

#### EC 87/2015

Altera o artigo 155, § 2.º, inciso VII alterando os responsáveis pelo recolhimento do DIFAL e operações interestaduais a consumidor final

2015

#### CONVÊNIO ICMS 93/2015

Estabelece os procedimentos aplicáveis às operações e prestações com bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outros Estados

2015/2016

#### ADIn

Questionamento no STF pelas vias concentrada e difusa, por meio das ADIns 5.464/DF, 5.469/DF e RE 1.287.019/DF.

2021

#### ADIn 5.469/DF e o RE - Rep. Geral 1.287.019/DF

Mérito julgado em fevereiro de 2021, no qual se declarou inconstitucional o Convênio, com modulação apenas a partir de 2022

2022

#### LC 190/2022

Sancionada em 04/01/2022, alterou a LC 87/1996 para incorporar o Convênio 93/2015, com vigência em 01/04/2022

# ALTERAÇÃO EC 87/2015

## CF 1988 (§ 2º - Incisos VII e VIII)

Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

- a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele.

No caso do item “a”, acima, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

## EC 87/2015 - § 2º - Incisos VII e VIII

Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

A responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será atribuída:

- a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;
- b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

# REGULAMENTAÇÃO EC 87/2015

**CONVÊNIO  
93/2015**

DEFiniu AS REGRAS PARA INCIDÊNCIA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NOS TERMOS DA EMENDA CONSTITUCIONAL 87/2015 (com período de transição)

**CF 88**

ARTIGO 155 - INCISO XII – CABE À LEI COMPLEMENTAR DEFINIR AS REGRAS GERAIS DE TRIBUTAÇÃO DO ICMS

# DISCUSSÕES JUDICIAIS SOBRE O CONVÊNIO

O Convênio foi questionado no STF especialmente nas ADIn(s) nº 5.464/DF, nº 5.469/DF e no RE 1.287.019/DF

**Alegação:** Inconstitucionalidade da definição de regras gerais de tributação para o ICMS por meio de Convênio e não através de Lei Complementar

# DECISÃO STF

## Principal alegação dos Ministros do STF sobre a matéria:

*"4. A EC nº 87/15 criou uma nova relação jurídico tributária entre o remetente do bem ou serviço (contribuinte) e o estado de destino nas operações com bens e serviços destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS. Houve, portanto, substancial alteração na sujeição ativa da obrigação tributária. O ICMS incidente nessas operações e prestações, que antes era devido totalmente ao estado de origem, passou a ser dividido entre dois sujeitos ativos, cabendo ao estado de origem o ICMS calculado com base na alíquota interestadual e ao estado de destino, o diferencial entre a alíquota interestadual e sua alíquota interna."* (grifamos)

# DECISÃO STF

No julgamento do RE nº 1.287.019/DF (Repercussão Geral), ocorrido em 24/02/2021, o STF definiu a tese (Tema 1.093):

“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”

# LC 190/2022 (Publicada em 05/01/2022)

Principais  
tópicos:

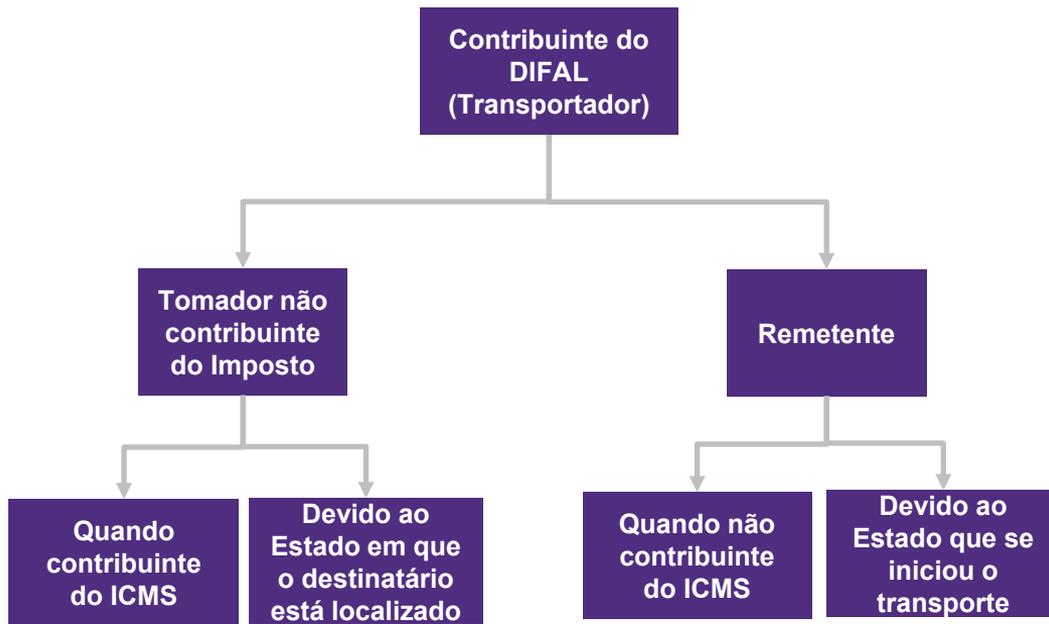
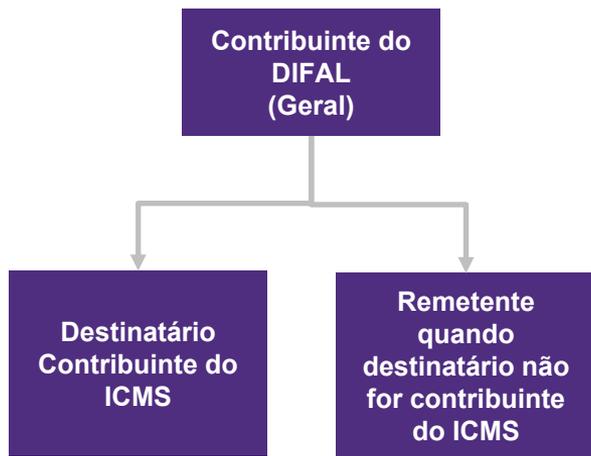


Inclusão do ICMS na própria base (alteração do artigo 13, § 1º da LC 87/1996)

Necessidade de os Estados e o Distrito Federal divulgarem, em portal próprio, as informações necessárias ao cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, nas operações e prestações interestaduais, conforme o tipo (introdução do Art. 24-A à LC 87/1996)

Observância da anterioridade nonagesimal, com efeitos sendo produzidos a partir de 05/04/2022 (Art. 3º da LC190/2021)

# EFEITOS PRÁTICOS



Importante destacar que houve aumento de carga tributária para contribuintes que adquirem ativo imobilizado e material de uso e consumo e operação interestadual

# EFEITOS PRÁTICOS

## ANTES

Descrição	Estado Origem	Estado Destino	DIFAL a Recolher
Valor da mercadoria	100,00	100,00	-
Inclusão do ICMS	113,64	113,64	-
Alíquota	12%	17%	5%
ICMS Devido	13,64	19,32	5,68

## DEPOIS

Descrição	Estado Origem	Estado Destino	DIFAL a Recolher
Valor da mercadoria	100,00	100,00	-
Inclusão do ICMS	113,64	120,48	6,85
Alíquota	12%	17%	5%
ICMS Devido	13,64	20,48	6,85

**Aumento de R\$1,16 no DIFAL**

# SITUAÇÃO DOS ESTADOS



UF	EFEITOS
AC	01/01/2022
AL	01/04/2022
AM	05/04/2022
AP	01/01/2022
BA	01/01/2022
CE	01/04/2022
DF	01/01/2022
ES	01/01/2022
GO	01/01/2022
MA	01/01/2022
MG	31/03/2022
MS	01/01/2022
MT	01/01/2022

UF	EFEITOS
PA	01/01/2022
PB	01/01/2022
PE	05/04/2022
PI	01/01/2022
PR	31/03/2022
RJ	01/03/2022
RN	01/04/2022
RO	01/01/2022
RR	30/03/2022
RS	01/01/2022
SC	01/03/2022
SE	31/03/2022
SP	01/04/2022
TO	30/03/2022

# MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA SENTENÇA

*“a decisão produzirá efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022).”*

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.287.019/DF  
Decisão em 24/02/2021  
Publicação do Acórdão em 25/05/2021

Exigência de edição de Lei Complementar regulamentando a EC 87/2015 até o final de 2021, para vigência no exercício financeiro do 2022

# PROMULGAÇÃO DA LC

A LC 190/2021 foi promulgada em 04/01/2022 pelo Presidente da República

**É VÁLIDA A COBRANÇA DO DIFAL RESPEITANDO APENAS A ANTERIORIDADE NONAGESIMAL?**

# PROCESSO LEGISLATIVO

Importante destacar que a CF, em seu artigo 59 e seguintes, estabelece o processo legislativo para promulgação das leis, a saber:

- Projeto de lei aprovado por ambas as casas em um só turno de discussão e votação. (ART. 65 CF)
- Concluída a votação, o projeto será enviado ao que, aquiescendo, o sancionará. (ART. 66 CF)

# PROCESSO LEGISLATIVO

Ainda, há que se observar o artigo 150 da CF, que veda a União, Estados, Distrito Federal e Municípios cobrar tributos:

- no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou (alínea “b”, inciso III)
- antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto no item anterior (alínea “c”, inciso III)

# PROCESSO LEGISLATIVO

A cobrança do DIFAL tem como pressuposto o cumprimento das seguintes etapas:

- LC definindo as normas geral promulgada respeitando-se os trâmites constitucionais;
- Legislação Estadual (incluindo DF) regulamentando a cobrança;
- Criação do Porta Próprio pelos Estados para divulgação.

# POSICIONAMENTO CONFAZ

CONFAZ editou o Convênio ICMS nº 236/2021, com efeitos a partir de 01/01/2022 (Cláusula décima primeira)

Tese defendida pelos Estados sob alegação de que a LC não instituiu nenhum tributo, uma vez que o Difal já existia, motivo pelo qual poderia ser cobrado sem interrupção já em 2022.

# POSIÇÃO ATUAL DO JUDICIÁRIO

ESTADO	PROCESSO	PEDIDO LIMINAR	TEOR DA DECISÃO
Distrito Federal	0700137-46.2022.8.07.0018	Deferido	<ul style="list-style-type: none"><li>ICMS submete-se simultaneamente a anterioridade nonagesimal e anual;</li><li>Exigência valida apenas a partir de jan/23;</li></ul>
	0700143-53.2022.8.07.0018		
	0701059-44.2022.8.07.0000 - Agravo		
Espírito Santo	5001465-19.2022.8.08.0024	Deferido	<ul style="list-style-type: none"><li>Aplicação da anterioridade anual e nonagesimal à LC 190/22;</li><li>Afastada exigência do ICMS por todo o exercício financeiro de 2022;</li></ul>
	5000602-63.2022.8.08.0024		
Piauí	0800331-70.2022.8.18.0140	Deferido parcialmente	<ul style="list-style-type: none"><li>Aplicação apenas da anterioridade nonagesimal à LC 190/22, com base no art. 3º da lei;</li></ul>
Bahia	8002821-51.2022.8.05.0001	Deferido parcialmente	<ul style="list-style-type: none"><li>Aplicação apenas da anterioridade nonagesimal à LC 190/22, com base no art. 3º da lei;</li></ul>

# POSIÇÃO ATUAL DO JUDICIÁRIO

ESTADO	PROCESSO	PEDIDO LIMINAR	TEOR DA DECISÃO
São Paulo	1002165-75.2022.8.26.0053	Deferido	<ul style="list-style-type: none"><li>As inovações da LC 190/22 possuem natureza de criação e aumento de tributo;</li><li>Aplicação do princípio da anterioridade anual;</li></ul>
	1001443-38.2022.8.26.0053		
	3000383-58.2022.8.26.0000 - Agravo		
	1000415-35.2022.8.26.0053	Deferido parcialmente	<ul style="list-style-type: none"><li>Aplicação da anterioridade nonagesimal;</li></ul>
	1000409-28.2022.8.26.0053	Indeferido	<ul style="list-style-type: none"><li>Cobrança do DIFAL não se trata de criação de imposto novo ou majoração de imposto existente;</li><li>Disciplina apenas da distribuição dos recursos apurados no ICMS quando há operações entre dois Estados;</li><li>Não há violação ao princípio da anterioridade anual ou nonagesimal;</li></ul>
Paraná	0000338-72.2022.8.16.0004	Deferido	<ul style="list-style-type: none"><li>Aplicação da anterioridade anual e nonagesimal à LC 190/22;</li><li>Afastada exigência do ICMS por todo o exercício financeiro de 2022;</li></ul>

# POSIÇÃO ATUAL DO JUDICIÁRIO

ESTADO	PROCESSO	PEDIDO LIMINAR	TEOR DA DECISÃO
Pernambuco	0009978-95.2022.8.17.2001	Deferido	▪ Aplicação da anterioridade anual e nonagesimal à LC 190/22
Paraíba	0806627-38.2022.8.15.2001	Deferido	▪ Aplicação da anterioridade anual e nonagesimal à LC 190/22

# Perguntas?



Grant Thornton

DEMAREST

# Contate-nos



**Alberto Procópio**

Sócio de Tributos  
da Grant Thornton Brasil

T (11) 97057-9161

E [alberto.procopio@br.gt.com](mailto:alberto.procopio@br.gt.com)



**Gabriela Garbinato**

Sócia de Tributos Indiretos  
da Grant Thornton Brasil

T (11) 98187-7881

E [gabriela.garbinato@br.gt.com](mailto:gabriela.garbinato@br.gt.com)



**Priscila Faricelli**

Sócia da área Tributária do  
Demarest

T (11) 98162-9549

E [pfaricelli@demarest.com.br](mailto:pfaricelli@demarest.com.br)



Grant Thornton

DEMAREST



[grantthornton.com.br](https://grantthornton.com.br)

T +55 (11) 3886-5100

E [grantthornton.brasil@br.gt.com](mailto:grantthornton.brasil@br.gt.com)

