

**INFORMATIVO MCR3 Nº 01/2022**

Santo André, 05 de janeiro de 2022.



**ICMS - Diferencial de Alíquotas - Operações Interestaduais com  
Consumidor Final Não Contribuinte do ICMS  
Regulamentação pela Lei Complementar nº 190/2022**

**Prezado Cliente,**

Foi publicada no DOU de 05/01/2022 a **Lei Complementar nº 190/2022**, que altera a Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), para **regulamentar a cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto.**

O Diferencial de Alíquotas nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto foi criado pela Emenda Constitucional nº 87/2015 e está em operação desde **1º de janeiro de 2016**, aplicável somente às empresas não optantes pelo regime Simples Nacional.

A legitimidade da cobrança do DIFAL nos termos da Emenda Constitucional nº 87/2015 e do Convênio ICMS nº 93/2015 foi objeto da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.469.

Em fevereiro de 2021, o STF julgou que é inconstitucional a cobrança de ICMS que não conste em Lei Complementar. Na modulação dos efeitos o STF garantiu aos Estados a cobrança do DIFAL até 31/12/2021, mas apenas dos contribuintes não optantes pelo Simples Nacional.

Assim, o Congresso Nacional aprovou o PLP 32/2021 em 20 de dezembro de 2021, que regulamentaria a cobrança do DIFAL em âmbito nacional, restando a expectativa de que a Lei Complementar seria publicada ainda em 2021, o que garantiria seus efeitos a partir de 2022.

No entanto, a Lei Complementar acabou sendo publicada somente em **05/01/2022**, o que tecnicamente inviabiliza a cobrança do diferencial de alíquota (DIFAL) para o exercício de 2022

---

por conta do princípio constitucional da anterioridade anual previsto no art. 150, inciso III, alínea "b" da Constituição Federal de 1988.

**Isto é, para que surtisse plenos efeitos em 2022, a Lei Complementar que regulamentou a cobrança do DIFAL deveria ter sido publicada ainda em 2021.**

Diante do exposto, a partir de 01/01/2022 a cobrança do DIFAL é considerada, em princípio, **inconstitucional**, uma vez que a exigência somente poderá ser feita a partir do exercício seguinte ao da publicação, isto é, a partir de **01/01/2023**.

### **Divergência entre Estados e advogados tributaristas**

Estados e advogados tributaristas divergem a respeito da possibilidade de a cobrança do diferencial de alíquota (DIFAL) de ICMS começar a valer já em 2022. Isso pode levar a uma corrida de contribuintes ao Judiciário para questionar a exigência do valor ao longo de todo o ano.

Pela **anterioridade nonagesimal**, é vedado aos estados cobrar tributos antes de decorridos 90 dias da data de publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Pela **anterioridade anual**, essa cobrança não pode ser realizada no mesmo exercício financeiro da publicação da lei que institui ou aumenta os tributos.

Ao defender a necessidade de observância dos princípios da anualidade e noventena, tributaristas destacam que o texto aprovado pelo Congresso Nacional, em seu artigo 3º, faz referência expressa ao artigo 150, inciso III, alínea c, da Constituição. Esse dispositivo constitucional prevê o respeito à anterioridade nonagesimal e afirma que deve ser observado o disposto na alínea b. Esta, por sua vez, trata da anterioridade anual.

O diretor institucional do **Comitê Nacional dos Secretários de Estado da Fazenda (Comsefaz)**, André Horta, argumenta que as anterioridades nonagesimal e anual devem ser observadas quando há criação ou aumento de tributo. A seu ver, a nova lei não institui ou majora um tributo, uma vez que a cobrança do Difal de ICMS era regulamentada pelo Convênio ICMS 93/2015.

---

## Orientações Gerais

- a) **Não recolhimento do DIFAL:** caso sua empresa opte por não recolher o DIFAL, tendo em vista a edição da Lei Complementar nº 190/2022, é importante atentar-se ao fato de que algumas Unidades Federadas seguem exigindo a cobrança do DIFAL para o exercício de 2022, ainda que de forma inconstitucional. Nesse sentido, eventos como apreensões de mercadorias e autuações em postos fiscais de fronteira poderão ocorrer.

Recomendamos, também, avaliar junto a sua assessoria jurídica a possibilidade de adotar medidas judiciais preventivas que resguardem o direito de não recolher o DIFAL e afastar a hipótese de autuação por parte dos estados que ignorarem os efeitos da Lei Complementar nº 190/2022.

**NF-e – Suspensão da validação do campo destinado ao DIFAL:** a equipe da NF-e Nacional divulgou no dia 28/12/2021 que a partir de 01/01/2022 a validação do campo destinado ao DIFAL da EC 87/2015 (NA01-20) será suspensa. Desta forma, será possível emitir notas fiscais de vendas interestaduais destinadas a não contribuintes sem o cálculo e destaque do DIFAL. Neste caso, sugerimos incluir no campo de Informações Complementares a seguinte expressão:

*"Cálculo e recolhimento do DIFAL dispensado no exercício de 2022, conforme Lei Complementar nº 190/2022."*

- b) **Recolhimento preventivo do DIFAL:** caso sua empresa opte por manter o recolhimento do DIFAL, preventivamente até que o tema seja pacificado ou haja suficiente segurança jurídica a seu respeito, recomendamos avaliar junto a sua assessoria jurídica a possibilidade de adotar medidas judiciais preventivas que resguardem o direito de não recolher o DIFAL e afastar a hipótese de autuação por parte dos estados que ignorarem os efeitos da Lei Complementar nº 190/2022.

Ficamos à disposição para quaisquer esclarecimentos.

## MCR3 CONTABILIDADE