

INFORMATIVO MCR3 N° 18/2022

Santo André, 30 de março de 2022.

REVISADO EM 31/03/2022



ICMS - Diferencial de Alíquotas (Operações com Não Contribuintes e Aquisições interestaduais por Contribuintes)

Regras de cálculo introduzidas pela Lei Complementar nº 190/2022 e atualizações quanto a vigência

Prezado Cliente,

A **Lei Complementar nº 190/2022**, alterou 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, bem como em relação às aquisições interestaduais destinadas a uso, consumo e ativo imobilizado de contribuintes.

Desta forma, o presente informativo abordará 2 tipos de **DIFAL-ICMS**, quais sejam:

DIFAL-NÃO CONTRIBUINTES	DIFAL-CONTRIBUINTES
Incide na venda interestadual destinada a não-contribuintes	Incide na aquisição interestadual de mercadorias para uso, consumo e ativo

Ambos os tipos de DIFAL sofreram atualizações quanto a metodologia de cálculo que passaram a vigorar em decorrência da edição da **Lei Complementar nº 190/2022** e com o **Convênio ICMS nº 236/2021**.

Assim, para melhor compreensão, trataremos os dois temas separadamente nas páginas a seguir.

1. DIFAL-NÃO CONTRIBUINTES

1.1. VIGÊNCIA DA COBRANÇA DO DIFAL-NÃO CONTRIBUINTES

Em referência ao **Informativo MCR3 nº 01/2022**, quando noticiamos que a exigência do DIFAL-NÃO CONTRIBUINTES nas operações interestaduais destinadas a não contribuintes estava indefinida, trazemos as seguintes atualizações quanto à vigência da cobrança por parte dos estados da federação:

- a) Um número significativo de contribuintes recorreu ao judiciário e ajuizaram ações visando garantir o direito de não recolher o DIFAL-NÃO CONTRIBUINTES em 2022, havendo, até o presente momento, casos de sucesso e insucesso na obtenção de liminares; e
- b) Parte das unidades da federação normatizaram a vigência do DIFAL-NÃO CONTRIBUINTES, adotando vigências diversas (vide tabela abaixo), sendo que alguns estados sequer normatizaram o tema.

Unidades da Federação	Posicionamento	Unidades da Federação	Posicionamento
BA, PI	Recolhimento contínuo, sem interrupção	RR, SE, TO	A partir de 30.03.2022
PE	A partir de 05.01.2022	AC, AL, CE, PR, RN, RS, SC, SP	A partir de 01.04.2022
RJ	A partir de 01.03.2022	AM, MG	A partir de 05.04.2022
AP, DF, GO, ES, MA, MS, MT, PA, PB, RO	Sem manifestação até a presente data		

Orientações gerais quanto ao recolhimento do DIFAL-NÃO CONTRIBUINTES

- a) **Não recolhimento do DIFAL:** caso sua empresa opte por não recolher o DIFAL-NÃO CONTRIBUINTES, tendo em vista a edição da Lei Complementar nº 190/2022, é

importante atentar-se ao fato de que algumas Unidades Federadas seguem exigindo sua cobrança para o exercício de 2022, ainda que de forma inconstitucional. Neste 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-NÃO CONTRIBUINTES 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.

1.2. HARMONIZAÇÃO NACIONAL DO CÁLCULO DO DIFAL-NÃO CONTRIBUINTES – “BASE ÚNICA”

A **Lei Complementar nº 190/2022** buscou harmonizar, em nível nacional, o cálculo do **DIFAL-NÃO CONTRIBUINTES**, que restou assim fixada:

“A base de cálculo corresponderá ao valor da operação ou ao preço do serviço, para o cálculo do imposto devido ao Estado de origem e ao de destino, acrescido do próprio imposto, ou seja, deve ser adotado o cálculo do diferencial de alíquotas “por dentro” do preço da mercadoria” (acréscimo do inciso X e alteração do § 1º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/1986).

Na prática, este formato já existia de forma geral, porém, em alguns estados vigoravam metodologias diferentes para o cálculo do **DIFAL-NÃO CONTRIBUINTES**.

Assim, a partir de **05/04/2022**, data da vigência deste dispositivo legal, o cálculo do **DIFAL-NÃO CONTRIBUINTES** passa a ser uniforme em todo o território nacional.

Com a definição trazida pela Lei Complementar nº 190/2022, firmou-se o conceito de “**base única**” para o cálculo do **DIFAL-NÃO CONTRIBUINTES**.

“Base única” significa utilizar um único valor para cálculo:

- a) do ICMS que será destacado na nota fiscal; e
- b) do ICMS que será devido ao estado de destino.

Desta forma, a base de cálculo tanto do ICMS devido para o Estado de origem quanto para o Estado de destino será única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço.

Por valor da operação entenda-se o preço do produto com ICMS embutido, já que este tributo é cobrado “por dentro” do preço.

Portanto, para a inclusão do ICMS no preço do produto, deve-se utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação.

Exemplos:

		Exemplo 1	Exemplo 2	Exemplo 3	Exemplo 4
Formação do Preço	Preço do Produto <u>sem</u> ICMS	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
	Alíquota interna na UF de Destino	18%	17%	18%	25%
	Preço do Produto <u>com</u> ICMS (valor da mercadoria / (1 - alíquota))	1.219,51	1.204,82	1.219,51	1.333,33
ICMS da UF de Origem (A)	Alíquota Interestadual do ICMS	12%	7%	7%	12%
	ICMS destacado na NF	146,34	84,34	85,37	160,00
ICMS Total da Operação (B)	Alíquota Interna do ICMS na UF de Destino	18%	17%	18%	25%
	ICMS total da operação	219,51	204,82	219,51	333,33
ICMS da UF de Destino (DIFAL) (B) – (A)	DIFAL-NÃO CONTRIBUINTE a recolher	73,17	120,48	134,15	173,33
	% do DIFAL-NÃO CONTRIBUINTE	6,00%	10,00%	11,00%	13,00%

Abaixo vemos a representação do **Exemplo 1** nos campos da Nota Fiscal Eletrônica:

Totais			
ICMS			
Base de Cálculo ICMS	Valor do ICMS	Valor do ICMS Desonerado	Base de Cálculo ICMS ST
1.219,51	146,34	0,00	0,00
Valor ICMS Substituição	Valor Total dos Produtos	Valor do Frete	Valor do Seguro
0,00	1.219,51	0,00	0,00
Outras Despesas Acessórias	Valor Total do IPI	Valor Total da NFe	Valor Total dos Descontos
0,00	0,00	1.219,51	0,00
Valor Total do II	Valor do PIS	Valor da COFINS	Valor Aproximado dos Tributos
0,00	0,00	0,00	padrão
Valor Total ICMS FCP	Valor Total ICMS Interestadual UF Destino	Valor Total ICMS Interestadual UF Rem.	
0,00	73,17	0,00	

2. DIFAL-CONTRIBUENTES

2.1. BASE DE CÁLCULO DO DIFAL-CONTRIBUENTES – AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A USO, CONSUMO OU ATIVO IMOBILIZADO – “BASE DUPLA”

Em função da redação conferida ao artigo 13, inciso X e §1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, o DIFAL-CONTRIBUENTES devido sobre a **aquisição interestadual de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado** passa a ser calculado utilizando “**base dupla**”.

Utilizar “**base dupla**” significa que a empresa que adquirir, em operação interestadual, mercadorias para uso, consumo ou ativo imobilizado deverá adotar uma base de cálculo diferente daquela utilizada pelo vendedor das mercadorias, excluindo o ICMS da compra do preço do produto e embutindo o ICMS do estado destino para calcular o **DIFAL-CONTRIBUENTES**.

Exemplo: Aquisição interestadual de mercadoria para uso e consumo no valor de R\$ 1.000,00, alíquota interna de 18% e alíquota interestadual de 12%

Passo	Cálculo
Passo 1: excluir o ICMS da compra para calcular o preço sem impostos	R\$ 1.000,00 – R\$ 120,00 = R\$ 880,00
Passo 2: embutir o ICMS da UF de destino	R\$ 880,00 / 0,82 = R\$ 1.073,17
Passo 3: calcular o ICMS devido para a UF de destino	R\$ 1.073,17 x 18% = R\$ 193,17
Passo 4: subtrair o ICMS da operação de compra e conhecer o DIFAL-CONTRIBUENTES	R\$ 193,17 – R\$ 120,00 = <u>R\$ 73,17</u>

A base dupla resulta em aumento da carga tributária, haja vista que o DIFAL-CONTRIBUENTES apurado por meio da base dupla é superior ao valor do DIFAL apurado em base única, já que eleva artificialmente a base de cálculo do imposto, não refletindo o real valor da operação.

Até a edição da Lei Complementar nº 190/2022, o **DIFAL-CONTRIBUINTES** era calculado utilizando “base única”, conforme o exemplo abaixo:

- Valor das Mercadorias para uso/consumo/ativo imobilizado: R\$ 1.000,00
- ICMS destacado na operação interestadual: R\$ 120,00 (12%)
- ICMS interno da UF de Destino: R\$ 180,00 (18%)
- DIFAL-CONTRIBUINTES a recolher: R\$ 60,00 (6%)

O estado de São Paulo normatizou este cálculo pela **Lei nº 17.740/2021**, com efeitos a partir de **14/03/2022**.

Importante mencionar que a responsabilidade pelo pagamento do **DIFAL-CONTRIBUINTES** mantém-se sobre a empresa que adquire as mercadorias para uso, consumo ou ativo imobilizado e o recolhimento é feito de acordo com as normas de cada estado.

Em São Paulo, por exemplo, o recolhimento é feito diretamente na apuração do ICMS pelas empresas não optantes pelo regime Simples Nacional e em guia separada pelas empresas optantes pelo Simples Nacional.

A empresa vendedora não possui responsabilidade direta no cálculo e sua nota fiscal não inclui o **DIFAL-CONTRIBUINTES**.

Importante: esta alteração não alcança as aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a industrialização ou revenda.

Ficamos à disposição para quaisquer esclarecimentos.

MCR3 CONTABILIDADE