



SENADO FEDERAL

PARECER Nº 384, DE 2021-PLEN/SF

De PLENÁRIO, sobre o Substitutivo da Câmara dos Deputados ao Projeto de Lei Complementar nº 32, de 2021, do Senador Cid Gomes, o qual *altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para regulamentar a cobrança do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto.*

RELATOR: Senador **JAQUES WAGNER**

I – RELATÓRIO

Submete-se à apreciação do Plenário do Senado Federal o Substitutivo da Câmara dos Deputados ao Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 32, de 2021, do Senador Cid Gomes, o qual *altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para regulamentar a cobrança do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto.*

Consoante o texto aprovado pelo Plenário do Senado em 4 de agosto de 2021, o PLP nº 32, de 2021, é composto de três artigos e plasma na Lei Complementar (LCP) nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), a regulação da cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, o chamado “diferencial de alíquotas (DIFAL) a não contribuinte”, doravante referido



SF/21825.41202-27

apenas por “Difal”, introduzido pela Emenda Constitucional (EC) nº 87, de 16 de abril de 2015. Essa regulação é feita mediante alteração na Lei Kandir da definição de contribuinte, local da operação, momento de ocorrência do fato gerador e base de cálculo.

O Substitutivo da Câmara dos Deputados introduz duas importantes alterações no texto aprovado pelo Senado, a saber:

- a) afasta a aplicação do Difal à hipótese de transporte interestadual de passageiros, já que, quando da ocorrência do fato gerador, o consumidor final está no mesmo Estado da prestação do serviço, não havendo que se falar em prestação interestadual a não contribuinte do imposto;
- b) cria para os Estados e o Distrito Federal a obrigação de disponibilizar aos contribuintes portal na internet com informações e soluções tecnológicas necessárias ao recolhimento do Difal, sendo que a cobrança do Difal somente se iniciará no ano seguinte ou no primeiro dia útil do terceiro mês subsequente ao da disponibilização, o que for mais tardio.

II – ANÁLISE

A apreciação em Plenário, em substituição às comissões temáticas, do Substitutivo da Câmara dos Deputados ao PLP nº 32, de 2021, tem amparo regimental no Ato da Comissão Diretora nº 8, de 7 de julho de 2021.

O Substitutivo da Câmara dos Deputados coaduna-se com os parâmetros constitucionais e não apresenta vícios de juridicidade. No que tange à técnica legislativa, foram respeitadas as regras para a elaboração e alteração de normas, previstas na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998.

No mérito, vale lembrar que o Difal é a diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual do Estado remetente da mercadoria ou onde se inicia a prestação do serviço de transporte interestadual. O Difal foi regulamentado pelo Convênio ICMS nº 93, de 17 de setembro de 2015, porém o Supremo Tribunal Federal decidiu, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5.469/DF, que era necessária lei complementar. Ainda assim, na modulação da decisão, a Suprema Corte obrigou as empresas não optantes do Simples Nacional a recolher o Difal, sob

a égide do Convênio, até 31 de dezembro de 2021. Após essa data, a obrigação subsiste somente se prevista em lei complementar, na qual o Substitutivo sob exame pretende se convolar.

A **primeira alteração** introduzida pelo Substitutivo refere-se à inaplicação do Difal à hipótese de transporte interestadual de passageiros. Para tanto, o Substitutivo acresce § 8º ao art. 11 da Lei Kandir e lhe suprime alteração na redação do inciso XIII do *caput* do art. 12, mantendo a atual redação do inciso XIII da Lei Kandir.

A alteração acolhe interpretação das Secretarias de Fazenda dos Estados do Espírito Santo e do Rio de Janeiro, no sentido de que a prestação do serviço do transporte interestadual de passageiros não se enquadra nas hipóteses de incidência do Difal, com base na seguinte argumentação:

- a) na prestação de serviço de transporte, o destinatário do serviço é o contratante, ou seja, o tomador do serviço, a pessoa responsável pelo pagamento do serviço de transporte, enfim, o passageiro titular da passagem;
- b) quando ocorre o fato gerador do ICMS na prestação de serviço de transporte interestadual de passageiros (no embarque do passageiro), o consumidor final (o passageiro) está no mesmo Estado da prestação do serviço, não havendo que se falar em prestação interestadual a não contribuinte.

Dessa maneira, acertadamente, o Substitutivo submete a prestação de serviço de transporte interestadual de passageiros a não contribuinte à alíquota do ICMS **interna** do Estado de embarque do passageiro.

A **segunda alteração** introduzida pelo Substitutivo refere-se à obrigação de os Estados e o Distrito Federal criarem portal na internet que disponibilize aos contribuintes informações e soluções tecnológicas necessárias ao recolhimento do Difal. Está prevista no art. 24-A acrescido à Lei Kandir pelo art. 1º do Substitutivo.

A iniciativa é meritória e alinhada com as recomendações da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), no sentido de que a forma mais eficiente de arrecadar o tributo é oferecer ferramentas tecnológicas para simplificar sua apuração e recolhimento. No

entanto, a parte final do § 4º do novel art. 24-A se demonstra dispensável, uma vez que o princípio da anterioridade plena já está expressamente observado pelo art. 3º do Substitutivo. A nosso ver, o prazo mínimo de dois meses prescrito no mesmo § 4º é tempo suficiente para que os contribuintes se adaptem ao portal e passem então a utilizá-lo para o recolhimento do Difal.

III – VOTO

Ante o exposto, votamos pela **aprovação** do Substitutivo da Câmara dos Deputados ao Projeto de Lei Complementar nº 32, de 2021, com a seguinte emenda de redação, e com a supressão do trecho “respeitado o disposto na alínea *c* do inciso III do *caput* do art. 150 da Constituição Federal”, veiculado na parte final do art. 24-A acrescido à Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir) pelo art. 1º do Substitutivo.

EMENDA Nº 1 - PLEN (de redação)

Substitua-se, na parte final do inciso II do § 8º, acrescido ao art. 11 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, pelo art. 1º do Substitutivo da Câmara dos Deputados ao Projeto de Lei Complementar nº 32, de 2021, a expressão “operação” pela expressão “prestação”.

Sala das Sessões, 20 de dezembro de 2021.

Senador **RODRIGO PACHECO**
Presidente

Senador **JAQUES WAGNER - PT/BA**
Relator