



GOVERNO DE RORAIMA

"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF.  
DIVISÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DPAF  
PROCESSO ESPECIAL DE CONSULTA Nº 003/2022**

**PROCESSO: 22101.000773/2022.12**

**INTERESSADA: POSITIVO TECNOLOGIA S.A**

**CGF: CNPJ/MF: nº nº 81.243.735/0001-48(MATRIZ)**

**ENDEREÇO: R. João Bettega, nº 5.200, Cidade Industrial - Curitiba-PR - CEP 81.350-000.**

**CGF: CNPJ: CNPJ nº 02.341.470/0001- 44**

**ENDEREÇO ELETRÔNICO: e-mail: [fiscal@positivo.com.br](mailto:fiscal@positivo.com.br)**

**FILIAL: BAHIA - Rua Ásia, S/N, Iguape, Ilhéus-BA, CEP 45.658-464 - CNPJ sob nº 81.243.735/0009-03**

**FILIAL: MANAUS - Rua Javari, 1255, Distrito Industrial I, Manaus-AM, CEP 69.075-110, inscrita no CNPJ sob nº 81.243.735/0019-77**

**ADVOGADOS: HUGO FUNARO - OAB/SP Nº 169.029 - LUIZ CARLOS FRÓES DEL FIORENTINO - OAB/SP Nº 177.451 E GUSTAVO DE JESUS PEREIRA - OAB/SP Nº 407.263**

**ENDEREÇO: AVENIDA BRASIL Nº 1575 - JARDIM AMÉRICA - SÃO PAULO - FONE: (11) 3069.4277**

**ENDEREÇO ELETRÔNICO: (e-mail) [dsa@dsa.com.br](mailto:dsa@dsa.com.br)**

**EMENTA: ICMS - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. INÍCIO DA COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS (DIFAL), NAS VENDAS INTERESTADUAIS PARA CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. DECORRIDO O PRAZO DE MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA ADI 5.469 (31/12/2021). LEI COMPLEMENTAR 190/2022 NÃO CRIOU IMPOSTO E NEM MAJOROU ALÍQUOTAS, TRATA-SE APENAS DE REGRAS DE REPARTIÇÃO DE CARGA TRIBUTÁRIA. O ESTADO DE RORAIMA COM ESTEIO NESSE REGRAMENTO E NA LEI Nº 1.608/2021, DE 30/12/2021 RESPALDADA NO CONVÊNIO CONFAZ 236/21, EM SUA CLÁUSULA DÉCIMA PRIMEIRA. EFEITOS IMEDIATOS PARA A COBRANÇA DO DIFAL A PARTIR DE 01/12/2022.**

**DA CONSULTA**

A consulente POSITIVO TECNOLOGIA S/A, com a matriz estabelecida na R. João Bettega, nº 5.200, Cidade Industrial, Curitiba-PR, CEP 81.350-000, inscrita no CNPJ/MF sob nº 81.243.735/0001-48, e atividade principal prevista no CNAE 26.21-3- 00, por si e por suas filiais na Rua Ásia, S/N, Iguape, Ilhéus-BA, CEP 45.658-464, inscrita no CNPJ sob nº 81.243.735/0009-03, com a mesma atividade principal da matriz situada na Rua Javari, 1255, Distrito Industrial I, Manaus-AM, CEP 69.075-110, inscrita no CNPJ sob nº 81.243.735/0019-77, também com a mesma atividade principal da matriz, por seus representantes legais (doc. 01), com fundamento nos artigos 73 e seguintes da Lei Estadual nº 072/1994 e 132 e seguintes do Decreto Estadual nº 856-E/94, formula a presente CONSULTA, nos termos que adiante seguem.

## 1. Pressupostos à Consulta Tributária.

Inicialmente, declara a Consulente, nos termos dos artigos 132 e 147 do Decreto Estadual nº 856-E/94, que:

- (i) não se trata de Consulta protelatória, sobre a qual a legislação tributária é clara;
- (ii) a matéria específica da presente Consulta e seus fatos estão clara e minuciosamente expostos;
- (iii) não está sob ação fiscal ou teve contra si lavrado Auto de Infração, tendo como objeto a matéria ora consultada;
- (iv) a matéria específica da presente Consulta não é objeto de processo administrativo já findo na esfera administrativa, nem foi objeto de consulta feita pela Consulente já respondida por essa Consultoria ou de resposta, com efeito normativo, adotado em resolução.

## 2. Fatos e situação jurídica objeto da Consulta Tributária.

A Consulente é pessoa jurídica de direito privado que possui estabelecimentos em outros Estados e vende mercadorias a consumidores finais, não contribuintes de ICMS, situados no Estado de Roraima.

Após a edição da Emenda Constitucional (EC) nº 87/2015, que outorgou competência às unidades federadas de destino das mercadorias para cobrar a diferença entre as alíquotas interna e interestadual do ICMS (DIFAL) nas operações interestaduais com **não contribuintes**, o Estado de Roraima vinha exigindo o recolhimento do tributo, com base no Convênio ICMS 93/2015 e na legislação estadual correlata.

Ocorre que, ao julgar a ADI 5.469, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou, com eficácia erga omnes, a inconstitucionalidade da cobrança do DIFAL, porquanto “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” e “convênio interestadual não pode suprir a ausência de lei complementar dispendo sobre obrigação tributária, contribuintes, bases de cálculo/alíquotas e créditos de ICMS nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto, como fizeram as cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/2015”. Por razões de “interesse público”, a declaração de inconstitucionalidade foi modulada, de modo a só produzir efeitos **após 31/12/2021**, mantendo-se a cobrança do DIFAL considerado ilegítima até essa data, ressalvadas as “ações judiciais em curso”.

Em razão da declaração de inconstitucionalidade do arcabouço legislativo do DIFAL, o **Estado de Roraima editou a Lei nº 1.608/2021 (DOE: 30/12/2021)**, que objetiva “regulamentar a cobrança” do tributo e, quanto à sua produção de efeitos, dispôs que deve ser observado o quanto “**o disposto na alínea "c" do inciso III do caput do art. 150 da Constituição Federal**”, o que, à toda evidência, impede a exigência do DIFAL até, no mínimo, **30/03/2022**.

Posteriormente, veio a ser publicada a Lei Complementar (LC) nº 190 (DOU: 5/1/2022), que definiu os contornos gerais da obrigação atinente ao DIFAL, de sorte a concluir o ciclo de positivação do tributo e, assim, permitir o regular exercício, pelas unidades federadas, da competência tributária criada pela EC nº 87/2015, em consonância com a decisão proferida pelo STF, na ADI 5.469.

**Nos termos do art. 3º da LC nº 190/2022, suas disposições entraram “em vigor na data de sua publicação**, observado, quanto à produção de efeitos, **o disposto na alínea “c” do inciso III do caput do art. 150 da Constituição Federal**”, que impede a cobrança de tributo “antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou



mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou”.

Para além da anterioridade assegurada nas próprias leis mencionadas, o art. 24-A, §4º na LC nº 87/1996 (introduzido pela LC nº 190/2022) dispôs que, “para a adaptação tecnológica do contribuinte”, a cobrança do DIFAL nas operações e prestações destinadas a não contribuintes do ICMS só poderia ter início “no primeiro dia útil do terceiro mês subsequente ao da disponibilização do portal” no qual as unidades federadas deverão divulgar “as informações necessárias ao cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, nas operações e prestações interestaduais, conforme o tipo”, o que veda a exigência do DIFAL antes de março de 2022.

Assim, diante das diversas possibilidades de interpretação da legislação, no que se refere ao início da cobrança do DIFAL nas vendas interestaduais para consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado, formula-se a presente Consulta.

3- Dúvida a ser dirimida.

Por todo exposto, é a presente para requerer seja dirimida a seguinte dúvida:

- Em qual data terá início a cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS (DIFAL), nas vendas interestaduais para consumidor final não contribuinte do imposto localizado no Estado de Roraima, uma vez decorrido o prazo de modulação dos efeitos da ADI 5.469 (31/12/2021)?

É o relatório.

### FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, importa observar que o instituto da consulta guarda obediência às disposições previstas na Lei Complementar 072/94, bem como, às normas contidas no Regulamento do Contencioso Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 856/94.

Analisada as condições de admissibilidade do pedido, entendemos estar suficientemente instruída e sintetizada a questão de mérito proposta, que trata de esclarecer dúvida sobre obrigação principal.

Neste contexto, informamos que a consulente não se encontra sob ação fiscal.

A respeito do diferencial de alíquotas do ICMS, no dia 24 de fevereiro de 2021, o STF decidiu que o Estado de destino de operações e prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto - por força da Emenda Constitucional 87/2015- só pode cobrar o DIFAL após a matéria ser disciplinada por lei complementar (ADI 5.469 e RE 1.287.019). No entanto, visando proteger os cofres estaduais, e a fim de evitar maiores prejuízos aos Fiscos estaduais, com a imediata redução da tributação, o STF modulou os efeitos dessa decisão, determinando que só se aplique a partir de janeiro de 2022, e que retroaja apenas em favor das empresas com ações judiciais em curso na data do julgamento.

O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do Convênio ICMS 93/2015, por entender a existência de uma nova relação jurídico-tributária entre o remetente do bem ou serviço e o estado de destino nas operações destinadas a não-contribuintes do ICMS, o que seria matéria reservada somente à lei complementar, na forma do artigo 146 da Constituição Federal, que resultou na proibição dos estados de cobrarem o diferencial de alíquotas até que ocorra a regulamentação formal, por meio de lei complementar devidamente sancionada.

Dessa maneira, garantiu-se a regular tributação do DIFAL ao longo do ano-calendário de 2021, no aguardo de sua regulamentação por meio do correto instrumento normativo, o que se esperava que ocorresse ainda naquele ano.

foi sancionada em 05/01/2022 e com o **Convênio Confaz nº 236/2021**, publicado no dia 06/01/2022, que trata dos procedimentos a relacionados ao DIFAL. Tal Convênio veio substituir o **Convênio 93/15** com o objetivo de regulamentar a cobrança do DIFAL que estabeleceu em sua **Cláusula 11** que produziria efeitos a partir de 1º/01/2022, em complementação à Lei Complementar nº 190/2022, in verbis:

#### LEI COMPLEMENTAR Nº 190, DE 04 DE JANEIRO DE 2022.

#### Produção de efeitos

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.

**O PRESIDENTE DA REPÚBLICA** Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei Complementar:

Art. 1º A Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 4º .....

§ 1º .....

§ 2º É ainda contribuinte do imposto nas operações ou prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final domiciliado ou estabelecido em outro Estado, em relação à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual:

I - o destinatário da mercadoria, bem ou serviço, na hipótese de contribuinte do imposto;

II - o remetente da mercadoria ou bem ou o prestador de serviço, na hipótese de o destinatário não ser contribuinte do imposto.” (NR)

“Art. 11. ....

II- .....

c) (revogada);

V - tratando-se de operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidor final, em relação à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual:

a) o do estabelecimento do destinatário, quando o destinatário ou o tomador for contribuinte do imposto;

b) o do estabelecimento do remetente ou onde tiver início a prestação, quando o destinatário ou tomador não for contribuinte do imposto.

§ 7º Na hipótese da alínea “b” do inciso V do **caput** deste artigo, quando o destino final da mercadoria, bem ou serviço ocorrer em Estado diferente daquele em que estiver domiciliado ou estabelecido o adquirente ou o tomador, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e

entrada física da mercadoria ou bem ou o fim da prestação do serviço.

§ 8º Na hipótese de serviço de transporte interestadual de passageiros cujo tomador não seja contribuinte do imposto:

I - o passageiro será considerado o consumidor final do serviço, e o fato gerador considerar-se-á ocorrido no Estado referido nas alíneas “a” ou “b” do inciso II do **caput** deste artigo, conforme o caso, não se aplicando o disposto no inciso V do **caput** e no § 7º deste artigo; e

II - o destinatário do serviço considerar-se-á localizado no Estado da ocorrência do fato gerador, e a prestação ficará sujeita à tributação pela sua alíquota interna.” (NR)

“Art. 12. ....

XIV - do início da prestação de serviço de transporte interestadual, nas prestações não vinculadas a operação ou prestação subsequente, cujo tomador não seja contribuinte do imposto domiciliado ou estabelecido no Estado de destino;

XV - da entrada no território do Estado de bem ou mercadoria oriundos de outro Estado adquiridos por contribuinte do imposto e destinados ao seu uso ou consumo ou à integração ao seu ativo imobilizado;

XVI - da saída, de estabelecimento de contribuinte, de bem ou mercadoria destinados a consumidor final não contribuinte do imposto domiciliado ou estabelecido em outro Estado.

(NR)

“Art. 13. ....

IX - nas hipóteses dos incisos XIII e XV do **caput** do art. 12 desta Lei Complementar:

a) o valor da operação ou prestação no Estado de origem, para o cálculo do imposto devido a esse Estado;

b) o valor da operação ou prestação no Estado de destino, para o cálculo do imposto devido a esse Estado;

X - nas hipóteses dos incisos XIV e XVI do **caput** do art. 12 desta Lei Complementar, o valor da operação ou o preço do serviço, para o cálculo do imposto devido ao Estado de origem e ao de destino.

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do **caput** deste artigo:

§ 3º No caso da alínea “b” do inciso IX e do inciso X do **caput** deste artigo, o imposto a pagar ao Estado de destino será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a interestadual.

(...)

§ 6º Utilizar-se-á, para os efeitos do inciso IX do **caput** deste artigo:

I - a alíquota prevista para a operação ou prestação interestadual, para estabelecer a base de cálculo da operação ou prestação no Estado de origem;



estabelecer a base de cálculo da operação ou prestação no Estado de destino.

§ 7º Utilizar-se-á, para os efeitos do inciso X do **caput** deste artigo, a alíquota prevista para a operação ou prestação interna no Estado de destino para estabelecer a base de cálculo da operação ou prestação.” (NR)

“Art. 20-A. Nas hipóteses dos incisos XIV e XVI do **caput** do art. 12 desta Lei Complementar, o crédito relativo às operações e prestações anteriores deve ser deduzido apenas do débito correspondente ao imposto devido à unidade federada de origem.”

“Art. 24-A. Os Estados e o Distrito Federal divulgarão, em portal próprio, as informações necessárias ao cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, nas operações e prestações interestaduais, conforme o tipo.

§ 1º O portal de que trata o **caput** deste artigo deverá conter, inclusive:

I - a legislação aplicável à operação ou prestação específica, incluídas soluções de consulta e decisões em processo administrativo fiscal de caráter vinculante;

II - as alíquotas interestadual e interna aplicáveis à operação ou prestação;

III - as informações sobre benefícios fiscais ou financeiros e regimes especiais que possam alterar o valor a ser recolhido do imposto; e

IV - as obrigações acessórias a serem cumpridas em razão da operação ou prestação realizada.

§ 2º O portal referido no **caput** deste artigo conterà ferramenta que permita a apuração centralizada do imposto pelo contribuinte definido no inciso II do § 2º do art. 4º desta Lei Complementar, e a emissão das guias de recolhimento, para cada ente da Federação, da diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual da operação.

§ 3º Para o cumprimento da obrigação principal e da acessória disposta no § 2º deste artigo, os Estados e o Distrito Federal definirão em conjunto os critérios técnicos necessários para a integração e a unificação dos portais das respectivas secretarias de fazenda dos Estados e do Distrito Federal.

§ 4º Para a adaptação tecnológica do contribuinte, o inciso II do § 2º do art. 4º, a alínea “b” do inciso V do **caput** do art. 11 e o inciso XVI do **caput** do art. 12 desta Lei Complementar somente produzirão efeito no primeiro dia útil do terceiro mês subsequente ao da disponibilização do portal de que trata o **caput** deste artigo.

§ 5º A apuração e o recolhimento do imposto devido nas operações e prestações interestaduais de que trata a alínea “b” do inciso V do **caput** do art. 11 desta Lei Complementar observarão o definido em convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, e, naquilo que não lhe for contrário, nas respectivas legislações tributárias estaduais.”

Art. 2º Fica revogada a alínea “c” do inciso II do **caput** do art. 11 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir).

observado, quanto à produção de efeitos, o disposto na alínea “c” do inciso III do caput do art. 150 da Constituição Federal.

Brasília, 4 de janeiro de 2022; 201º da Independência e 134º da República.

## CONVÊNIO ICMS Nº 236, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2021

Publicado no DOU de 06.01.22, pelo Despacho 1/22.

**Dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada.**

**O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ**, na sua 343ª Reunião Extraordinária, realizada em Brasília, DF, no dia 27 de dezembro de 2021, tendo em vista o disposto nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, no art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT da Constituição Federal, na Lei Complementar nº 190, de 4 de janeiro de 2022, bem como nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte

### C O N V Ê N I O

**Cláusula primeira** Nas operações e prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final não contribuinte do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste convênio.

§ 1º O remetente da mercadoria ou do bem ou o prestador de serviço, na hipótese de o destinatário não ser contribuinte do imposto, é contribuinte em relação ao imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna da unidade federada de destino e interestadual - DIFAL - nas operações ou prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final domiciliado ou estabelecido em outra unidade federada.

§ 2º O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança da DIFAL e definição do estabelecimento responsável, é o do estabelecimento do remetente ou onde tiver início a prestação, quando o destinatário ou tomador, em operação ou prestação interestadual, não for contribuinte do imposto.

§ 3º Na hipótese de prestação de serviço de transporte interestadual de passageiros cujo tomador não seja contribuinte do imposto:

I - o passageiro será considerado o consumidor final de serviço, e o fato gerador considerar-se-á ocorrido na unidade federada onde tenha início a prestação ou onde se encontre o transportador, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhada de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária, conforme o caso, não se aplicando o disposto no § 2º desta cláusula;

II - o destinatário da prestação de serviço considerar-se-á localizado na unidade federada da ocorrência do fato gerador, ficando a prestação sujeita à tributação pela sua alíquota interna.

**Cláusula segunda** Nas operações e prestações de que trata este convênio, o contribuinte que as realizar deve:

a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;

b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;

c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea “a” e o calculado na forma da alínea “b”;

II - se prestador de serviço:

a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na prestação;

b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a prestação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;

c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea “a” e o calculado na forma da alínea “b”.

§ 1º A base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do “caput” é única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, observado o art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

§ 2º Considera-se unidade federada de destino da prestação de serviço de transporte aquela onde tenha fim a prestação.

§ 3º O recolhimento de que trata a alínea “c” do inciso II do “caput” não se aplica quando o transporte for efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem (cláusula “CIF - Cost, Insurance and Freight”).

§ 4º O adicional de até dois pontos percentuais na alíquota de ICMS aplicável às operações e prestações, nos termos previstos no art. 82, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal, destinado ao financiamento dos fundos estaduais e distrital de combate à pobreza, é considerado para o cálculo do imposto, conforme disposto na alínea “a” dos incisos I e II do “caput”, cujo recolhimento deve observar a legislação da respectiva unidade federada de destino.

§ 5º Os benefícios fiscais da redução da base de cálculo ou de isenção do ICMS, autorizados por meio de convênios ICMS com base na Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975, ou na Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017, implementados nas respectivas unidades federadas de origem ou de destino, serão considerados no cálculo do valor da DIFAL nos termos do Convênio ICMS nº 153, de 11 de dezembro de 2015.

**Cláusula terceira** O crédito relativo às operações e prestações anteriores deve ser deduzido do débito do imposto devido à unidade federada de origem, observado o disposto na Lei Complementar nº 87/96.

**Cláusula quarta** As operações e prestações de que tratam este convênio devem ser acobertadas por documentos fiscais eletrônicos, conforme ajustes SINIEF.

**Cláusula quinta** O recolhimento da DIFAL a que se refere a alínea “c” dos incisos I e II do “caput” da cláusula segunda deve ser efetuado por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE - ou outro documento de arrecadação, de acordo com a legislação da unidade federada de destino, por ocasião da saída da mercadoria ou do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação.

§ 1º O documento de arrecadação deve mencionar o número do respectivo documento fiscal e acompanhar o trânsito da mercadoria ou do bem ou a prestação.



cláusula segunda deve ser feito em documento de arrecadação ou GNRE distintos, a critério da unidade federada de destino.

§ 3º A critério da unidade federada de destino, na prestação de serviço, a DIFAL a que se refere a alínea “c” do inciso II do “caput” da cláusula segunda poderá ser recolhida no prazo previsto no § 2º da cláusula sexta, observado o disposto no § 3º da cláusula sexta, independentemente de inscrição estadual.

§ 4º Caso as informações relativas à data de saída ou de início da prestação de serviço não sejam informadas nos documentos fiscais eletrônicos, será considerada a data de emissão do documento fiscal como data de saída ou de início da prestação.

**Cláusula sexta** A critério da unidade federada de destino e conforme dispuser a sua legislação tributária, pode ser exigida ou concedida ao contribuinte localizado na unidade federada de origem inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

§ 1º O número de inscrição a que se refere esta cláusula deve ser apostado em todos os documentos dirigidos à unidade federada de destino, inclusive nos respectivos documentos de arrecadação.

§ 2º O contribuinte inscrito nos termos desta cláusula deve recolher a DIFAL prevista na alínea “c” dos incisos I e II do “caput” da cláusula segunda até o décimo quinto dia do mês subsequente à saída da mercadoria ou do bem ou ao início da prestação de serviço.

§ 3º A inadimplência do contribuinte inscrito em relação à DIFAL, a que se refere a alínea “c” dos incisos I e II do “caput” da cláusula segunda, ou a irregularidade de sua inscrição estadual ou distrital, faculta à unidade federada de destino exigir que a DIFAL seja recolhida na forma da cláusula quinta.

§ 4º Fica dispensado de nova inscrição estadual ou distrital o contribuinte já inscrito na condição de substituto tributário na unidade federada de destino.

§ 5º Na hipótese prevista no § 4º, o contribuinte deve recolher a DIFAL prevista na alínea “c” dos incisos I e II do “caput” da cláusula segunda no prazo previsto no respectivo convênio ou protocolo que dispõe sobre a substituição tributária.

**Cláusula sétima** O contribuinte da DIFAL de que trata a alínea “c” dos incisos I e II do “caput” da cláusula segunda, situado na unidade federada de origem, deve observar a legislação da unidade federada de destino da mercadoria ou do bem ou do serviço.

Parágrafo único. As unidades federadas de destino podem dispensar o contribuinte de obrigações acessórias, exceto a emissão de documento fiscal.

**Cláusula oitava** A fiscalização do estabelecimento contribuinte situado na unidade federada de origem pode ser exercida, conjunta ou isoladamente, pelas unidades federadas envolvidas nas operações ou prestações, condicionando-se a administração tributária da unidade federada de destino a credenciamento prévio na Secretaria da Fazenda, Economia, Finanças ou Tributação da unidade federada do estabelecimento a ser fiscalizado.

§ 1º Fica dispensado o credenciamento prévio na hipótese de a fiscalização ser exercida sem a presença física da autoridade fiscal no local do estabelecimento a ser fiscalizado.

§ 2º Na hipótese do credenciamento de que trata o “caput”, a unidade federada de origem deve concedê-lo em até dez dias, configurando anuência tácita a ausência de resposta.

**Cláusula nona** A escrituração das operações e prestações de serviço de que trata este convênio, bem como o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, podem ser disciplinadas em ajustes SINIEF.

**Cláusula décima** O Convênio ICMS nº 93, de 17 de setembro de 2015, fica revogado.

Por sua vez o Estado de Roraima editou a **Lei nº 1.608/2021, publicada no (DOE de 30/12/2021)**, que alterou a Lei nº 059 de 28/12/1993-Código Tributário do Estado de Roraima, que “regulamenta a cobrança do tributo” com a produção dos efeitos, em observância ao **art. 150, caput, inciso III e alínea “c”, da Constituição Federal”, in verbis:**

### **Lei Nº 1.608 DE 30/12/2021**

*Altera a Lei nº 59 de 28 de dezembro de 1993, 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.*

“Art. 1º A Lei nº 59, de 28 de dezembro de 1993, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 33. [...]"

[.....]

§ 3º É ainda contribuinte do imposto nas operações ou prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final domiciliado ou estabelecido em outro estado, em relação à diferença entre a alíquota interna do estado de destino e a alíquota interestadual:

I - o destinatário da mercadoria, bem ou serviço, na hipótese de contribuinte do imposto;

II - o remetente da mercadoria ou bem ou o prestador de serviço, na hipótese de o destinatário não ser contribuinte do imposto." (AC)

"Art. 38. [...]"

[.....]

II - [...]"

c) (REVOGADO);

[.....]

VII - tratando-se de operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidor final, em relação à diferença entre a alíquota interna do estado de destino e a alíquota interestadual:

a) o do estabelecimento do destinatário, quando o destinatário ou o tomador for contribuinte do imposto.

b) o do estabelecimento do remetente ou onde tiver início a prestação, quando o destinatário ou tomador não for contribuinte do imposto.

§ 5º Na hipótese da alínea "b" do inciso VII do caput deste artigo, quando o destino final da mercadoria, bem ou serviço ocorrer em estado diferente daquele em que estiver domiciliado ou estabelecido o adquirente ou o tomador, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será devido ao estado no qual efetivamente ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem ou o fim da prestação do serviço.

§ 6º Na hipótese de serviço de transporte interestadual de passageiros cujo tomador não seja contribuinte do imposto:

I - o passageiro será considerado o consumidor final do serviço, e o fato gerador considerar-se-á ocorrido no estado referido nas alíneas "a" ou "b" do inciso II do caput deste artigo, conforme o caso, não se aplicando o disposto no inciso V do caput e no § 5º deste artigo; e

ocorrência do fato gerador, e a prestação ficará sujeita à tributação pela sua alíquota interna."(AC)

"Art. 5º [.....]

[.....]

XIV - da entrada no território do estado de bem ou mercadoria oriundo de outro estado adquirido por contribuinte do imposto e destinado ao seu uso ou consumo ou à integração ao seu ativo imobilizado;(NR)

XX - do início da prestação de serviço de transporte interestadual, nas prestações não vinculadas a operação ou prestação subsequente, cujo tomador não seja contribuinte do imposto domiciliado ou estabelecido no estado de destino;(AC)

XXI - da saída, de estabelecimento de contribuinte, de bem ou mercadoria destinado a consumidor final não contribuinte do imposto domiciliado ou estabelecido em outro estado. (AC)

"Art. 11. [.....]

IX - nas hipóteses dos incisos XIII e XIV do art. 5º desta Lei: (NR)

a) o valor da operação ou prestação no Estado de origem, para o cálculo do imposto devido a esse Estado.

b) o valor da operação ou prestação no Estado de destino, para o cálculo do imposto devido a esse Estado.

XIII - nas hipóteses dos incisos XX e XXI do art. 5º desta Lei, o valor da operação ou o preço do serviço, para o cálculo do imposto devido ao Estado de origem e ao de destino." (AC)

[.....]

§ 8º No caso da alínea "b" do inciso IX e do inciso XIII, do artigo 11 o imposto a pagar ao Estado de destino será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a interestadual. (AC)

§ 9º Utilizar-se-á, para os efeitos do inciso IX do artigo 11: (AC)

I - a alíquota prevista para a operação ou prestação interestadual, para estabelecer a base de cálculo da operação ou da prestação no estado de origem;

II - a alíquota prevista para a operação ou prestação interna, para estabelecer a base de cálculo da operação ou prestação no estado de destino.

§ 10. Utilizar-se-á, para os efeitos do inciso XIII do artigo 11, a alíquota prevista para a operação ou prestação interna no estado de destino para estabelecer a base de cálculo da operação ou da prestação."(AC)

"Art. 12. Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e XIII do artigo 11: (NR)

[.....]"

"Art. 29-A. Nas hipóteses dos incisos XX e XXI do art. 5º, o crédito relativo às operações e prestações anteriores deve ser deduzido apenas do débito correspondente ao imposto devido à unidade federada de origem."(AC)

**Art. 2º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, observado, quanto à produção de efeitos, o disposto na alínea "c" do inciso III do caput do art. 150 da Constituição Federal.**

Palácio Senador Hélio Campos, 30 de dezembro de 2021.

(assinatura eletrônica) - ANTONIO DENARIUM -Governador do Estado de Roraima



# Constituição Federal de 1988

“**Art. 150.** Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

**I** - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

**II** - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

**III** - cobrar tributos:

**a)** em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

**b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)**

**c)** antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

**IV** - utilizar tributo com efeito de confisco;

**V** - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

**VI** - instituir impostos sobre: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

**a)** patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

**b)** templos de qualquer culto;

**c)** patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

**d)** livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

**e)** fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 75, de 15.10.2013)

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

§ 2º A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

§ 5º A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993).”

Portanto, vê-se dos dispositivos acima, que o Estado de Roraima editou a **Lei nº 1.608/2021, de 30/12/2021**, ainda em dentro do ano de 2021, tendo sido observado o princípio da anterioridade anual, que estabelece que os efeitos só podem ocorrer no ano seguinte à sua criação, no caso nem é necessário porque não se trata de lei de instituidora e nem de aumento de tributo, e sim de regras de repartição de carga tributária, pelo que poderia produzir efeitos imediatos. Aliás, a esse respeito, o **Convênio Confaz 236/21**, em sua **Cláusula Décima Primeira**, estabeleceu e assegurou que a operações e prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, produzam efeitos a partir de 1º de janeiro de 2022. (grifo nosso).

De modo que como a **Lei Complementar 190/2022** não trouxe qualquer inovação à relação tributária ou mesmo majoração de alíquotas, trata-se apenas de regras de repartição de carga tributária, pelo que poderia assim produzir efeitos imediatos, o Estado de Roraima com esteio nesse regramento e na **Lei nº 1.608/2021, de 30/12/2021** e com respaldo no **Convênio Confaz 236/21**, em sua **Cláusula Décima Primeira**, adotara a cobrança a partir de 01/12/2022.

### RESPOSTA

Ante o exposto, responde-se ao consulente:

R= A data da cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS (DIFAL), nas vendas interestaduais para consumidor final não contribuinte do imposto localizado no Estado de Roraima, teve início a partir de 01/01/2022, em atendimento à Lei Complementar 190/2022, na observância à Lei nº 1.608/2021, de 30/12/2021 e com respaldo no Convênio Confaz 236/21, em sua Cláusula Décima Primeira.

Esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária, ou seja, na edição de norma posterior dispondo de forma contrária.

Com essas considerações dou por respondida a consulta.

### DESPACHO

Dê-se ciência ao interessado, entregando uma via desta, com contra recibo, via e-mail ou de forma física/presencial.

Forneça-se cópia ao Presidente do Contencioso Administrativo Fiscal.

Encaminhe-se à Diretoria do Departamento da Receita para conhecimento e demais providências necessárias.

Após, os autos da presente consulta deverão ser arquivados na repartição de origem, nos termos do artigo 80 e 81 da Lei 72 de 30 de junho de 1994, e como fora feita via SEI, que seja proferido despacho de arquivamento nesta pasta.

Boa Vista - RR, 10 de maio de 2022

*Ariovaldo Aires de Oliveira*

Chefe da Divisão de procedimentos Administrativos Fiscais-DPAF.

Ciente em: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Consulente

