

# ATUALIZAÇÃO

**TATIANA SCARANELLO**

**Diálogos**  
sobre o **Direito**  
**Tributário e**  
**Financeiro**

**2<sup>a</sup>**  
Edição

## ⇒ Atualização I – As alterações da EC 109, de 15 de março de 2021

– Olá!

Como eu mencionei em nossas conversas, teremos várias atualizações pela frente. A primeira é referente à parte de Direito Financeiro, mais precisamente quanto à PEC Emergencial (PEC 186/19), cujo texto foi transformado na EC 109/21, promulgada em 15 de março desse ano.



– Mas essa emenda trouxe mudanças importantes, professora?

– Sim! Como você sabe, estamos vivendo o pior momento da pandemia, no Brasil. Aqui em Santos/SP, estamos em lockdown total, então, muitas pessoas não podem trabalhar, fora os empresários que estão sendo lesados devido ao comércio fechado... uma situação muito complicada...

Diante desse cenário, era importante aprovar a volta do auxílio emergencial para a população vulnerável afetada pelos efeitos da pandemia.



– E o que isso tem correlacionado com o Direito Financeiro?

- Tem tudo! Tivemos várias alterações na Constituição Federal de 1988 que, com certeza, serão cobradas nas provas de concurso público. Veja a ementa da referida emenda:

### EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 109

Altera os arts. 29-A, 37, 49, 84, 163, 165, 167, 168 e 169 da Constituição Federal e os arts. 101 e 109 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; acrescenta à Constituição Federal os arts. 164-A, 167-A, 167-B, 167-C, 167-D, 167-E, 167-F e 167-G; revoga dispositivos do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e institui regras transitórias sobre redução de benefícios tributários; desvincula parcialmente o superávit financeiro de fundos públicos; e suspende condicionalidades para realização de despesas com concessão de auxílio emergencial residual para enfrentar as consequências sociais e econômicas da pandemia da Covid-19.



– Nossa. Quanta coisa!!!

– Pois é! Basicamente, a emenda, que visa o retorno do auxílio emergencial, também traz regras fiscais compensatórias. Ou seja, sem comprometer as finanças públicas.



– E quais são essas medidas de regras fiscais compensatórias, professora?

A Emenda à Constituição 109/2021 prevê que sempre que a relação entre despesas obrigatórias e receitas do ente federal atingir o limite de 95%, algumas restrições deverão ser adotadas visando controlar as despesas com pessoal, como, por exemplo, a proibição do reajuste do valor que recebem, assim como a realização de concursos público, em regra.



– Como assim, em regra?

– Porque os concursos públicos que serão afetados são aqueles para novos cargos, isto é, aqueles recém-criados.



– O que isso significa?

– Que os concursos para a reposição decorrentes de vacâncias de cargos efetivos ou vitalícios não serão afetados. É o que prevê o art. 167-A, IV, b e V, da CF/88, dispositivo inserido pela referida emenda. Ademais, percebe-se que a redação desse artigo mencionado é bem semelhante ao art. 8º, IV e V, da LC 173/2020, que alterou a Lei de Responsabilidade Fiscal!



– Professora, mas por que foi importante inserir essa regra na Constituição Federal de 1988 se já há previsão da Lei de Responsabilidade Fiscal?

– Há algumas diferenças entre essas regras, mas bem poucas... só que o interessante é que com a inserção dessa regra na Constituição Federal de 1988, agora, sempre que estivermos diante de uma situação semelhante de calamidade pública ou quando gerar aumento de despesas

correntes, será viável adotar tais restrições, esses “gatilhos”, podendo ocorrer com maior frequência.



– E sobre as limitações até 2036? Ouvi que por 15 (quinze) anos os servidores públicos não poderão ter nenhum reajuste...

– Não é bem assim...

Primeiro, de onde saiu esse prazo de 2036?



– Não sei, professora...

– Você estudou comigo a EC 96/2016, a famosa “PEC DOS GASTOS”, que criou “O NOVO REGIME FISCAL”, no art. 106, do ADCT, para a União, vigorando por 20 (vinte) exercícios financeiros. Ou seja, 20 (vinte) anos a contar do ano de 2016.

Por isso, até 2036...



– Agora eu me lembrei dessa “PEC DOS GASTOS”. Já tínhamos uma vedação, no art. 109, I, do ADCT, quanto à “concessão, a qualquer título, de vantagem, aumento, reajuste ou adequação da remuneração de membros de Poder ou de órgão, de servidores e empregados públicos e militares, exceto dos derivados de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal decorrente de atos anteriores à entrada em vigor desta Emenda Constitucional”

– Muito bem! Era quanto ao limite individualizado quanto às despesas (“teto de gastos”). Mas, atenção porque essa redação é anterior à EC 109/2021.

Atualmente, o art. 109, do ADCT prevê que “(...) a proporção da despesa obrigatória primária em relação à despesa primária total foi superior a 95% (noventa e cinco por cento), aplicam-se ao respectivo Poder ou órgão, até o final do exercício a que se refere a lei orçamentária, sem prejuízo de outras medidas (...)”

Isso significa que não é mais o limite de gastos que a redação anterior previa. Hoje, podemos falar, que é um limite menor. Isto é, quando a relação da despesa obrigatória primária e a despesa primária total for superior a 95%.

Basicamente, quando do total da despesa primária total tivermos 95% desta, correspondendo à despesa obrigatória primária – uma despesa de custeio -, já estaria alcançando o limite.



– Logo, quando a despesa de custeio ultrapassar 95% do total, já estaremos diante da vedação!

– Exatamente! Se do meu orçamento, 95% corresponder ao custeio, ultrapassando esse limite, já haverá a aplicação da restrição prevista no art. 109, I, do ADCT:

Art. 109, I - concessão, a qualquer título, de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração de membros de Poder ou de órgão, de servidores e empregados públicos e de militares, exceto dos derivados de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal anterior ao início da aplicação das medidas de que trata este artigo;

Portanto, até 2036 essa situação será aplicável. Se a União extrapolar esse limite, durante esse lapso temporal, não será possível que conceda reajuste. No entanto, saiba que essa situação pode ser modificada, ou seja, acaso não seja vislumbrada a extrapolação do limite de forma contínua.



– Então, essa situação somente é aplicável à União, né?!

– Sim. No entanto, também temos algumas peculiaridades quanto aos Municípios, Estados e Distrito Federal, previstas no art. 167-A, da CF/88:

Art. 167-A. Apurado que, no período de 12 (doze) meses, a relação entre despesas correntes e receitas correntes supera 95% (noventa e cinco por cento), no âmbito dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, é facultado aos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, ao Ministério Público, ao Tribunal de Contas e à Defensoria Pública do ente, enquanto permanecer a situação, aplicar o mecanismo de ajuste fiscal de vedação da:

Pela redação do dispositivo em destaque, podemos perceber que se trata de uma “faculdade” aos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, ao Ministério Público, ao Tribunal de Contas e à Defensoria Pública do

ente, enquanto permanecer a situação, aplicar o mecanismo de ajuste fiscal de vedação prevista nos incisos I ao X, quando apurado que, no período de 12 (doze) meses, a relação entre despesas correntes e receitas correntes supera 95% (noventa e cinco por cento).

Essa “faculdade”, na verdade, é cogente, pois o ente que extrapolar o limite não poderá tomar empréstimos com a União e nem com outros entes, por exemplo. Na prática, portanto, tais restrições serão obrigatórias.



– Quais seriam essas restrições, professora?

– Veja a tabelinha que preparei:

Restrições:
I - concessão, a qualquer título, de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração de membros de Poder ou de órgão, de servidores e empregados públicos e de militares, exceto dos derivados de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal anterior ao início da aplicação das medidas de que trata este artigo;
II - criação de cargo, emprego ou função que implique aumento de despesa;
III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;
IV - admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, ressalvadas: a) as reposições de cargos de chefia e de direção que não acarretem aumento de despesa; b) as reposições decorrentes de vacâncias de cargos efetivos ou vitalícios; c) as contratações temporárias de que trata o inciso IX do caput do art. 37 desta Constituição; e d) as reposições de temporários para prestação de serviço militar e de alunos de órgãos de formação de militares;
V - realização de concurso público, exceto para as reposições de vacâncias previstas no inciso IV deste caput;
VI - criação ou majoração de auxílios, vantagens, bônus, abonos, verbas de representação ou benefícios de qualquer natureza, inclusive os de cunho indenizatório, em favor de membros de Poder, do Ministério Público ou da Defensoria Pública e de servidores e empregados públicos e de militares, ou ainda de seus dependentes, exceto quando derivados de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal anterior ao início da aplicação das medidas de que trata este artigo;
VII - criação de despesa obrigatória;
VIII - adoção de medida que implique reajuste de despesa obrigatória acima da variação da inflação, observada a preservação do poder aquisitivo referida no inciso IV do caput do art. 7º desta Constituição;

IX - criação ou expansão de programas e linhas de financiamento, bem como remissão, renegociação ou refinanciamento de dívidas que impliquem ampliação das despesas com subsídios e subvenções;

X - concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária.



– Essas tabelinhas facilitam bastante!

– Perceba que a regra quanto aos concursos públicos é a mesma da LC 173/2020, que está no livro, sendo uma faculdade, assim como a questão de concessão ou ampliação de benefícios tributários.

Vale a pena a leitura de todo o dispositivo em destaque, começando pelo:

§ 1º Apurado que a despesa corrente supera 85% (oitenta e cinco por cento) da receita corrente, sem exceder o percentual mencionado no caput deste artigo, as medidas nele indicadas podem ser, no todo ou em parte, implementadas por atos do Chefe do Poder Executivo com vigência imediata, facultado aos demais Poderes e órgãos autônomos implementá-las em seus respectivos âmbitos.



– Percebe-se, pela leitura desse parágrafo, que consiste em um “limite de alerta”, não é mesmo?

– Podemos dizer que sim, uma vez que não atingiu os 95%! Interessante destacar que o §2º menciona que o que prevê o parágrafo anterior deverá ser submetido, em regime de urgência, à apreciação do Poder Legislativo.

Mais interessante ainda é a redação do §3º, o qual dispõe sobre a perda da eficácia, reconhecida a validade dos atos praticados na sua vigência, quando for rejeitado pelo Poder Legislativo; transcorrido o prazo de 180 (cento e oitenta) dias sem que se ultime a sua apreciação; ou quando a situação prevista no §1º não mais subsista, mesmo após a sua aprovação pelo Poder Legislativo.

Vale destacar que, nos termos do §4º, a apuração mencionada deverá ser realizada bimestralmente. Tome muito cuidado com essa informação!



– Pode deixar, professora!

Vale, também, destacar a redação do §5º:

§ 5º As disposições de que trata este artigo:

I - não constituem obrigação de pagamento futuro pelo ente da Federação ou direitos de outrem sobre o erário;

II - não revogam, dispensam ou suspendem o cumprimento de dispositivos constitucionais e legais que disponham sobre metas fiscais ou limites máximos de despesas.

Por fim, ocorrendo a hipótese prevista no caput, do art. 167-A, da CF/88, até que todas as medidas previstas tenham sido adotadas por todos os Poderes e órgãos mencionados, de acordo com declaração do respectivo Tribunal de Contas, é vedada a concessão, por qualquer outro ente da Federação, de garantias ao ente envolvido, assim como a tomada de operação de crédito por parte do ente envolvido com outro ente da Federação, diretamente ou por intermédio de seus fundos, autarquias, fundações ou empresas estatais dependentes, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente, ressalvados os financiamentos destinados a projetos específicos celebrados na forma de operações típicas das agências financeiras oficiais de fomento, nos termos do §6º.



– Por isso o “facultado”, mas na verdade, obrigatório!

– Exatamente!



– Professora, além dessas mudanças, temos mais?

– Sim, várias!

Quero destacar o inciso VIII, inserido pela EC 109/2021, no art. 163, da CF/88, o qual menciona que caberá à lei complementar dispor:

VIII - sustentabilidade da dívida, especificando:

a) indicadores de sua apuração;

- b) níveis de compatibilidade dos resultados fiscais com a trajetória da dívida;
- c) trajetória de convergência do montante da dívida com os limites definidos em legislação;
- d) medidas de ajuste, suspensões e vedações;
- e) planejamento de alienação de ativos com vistas à redução do montante da dívida.

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso VIII do caput deste artigo pode autorizar a aplicação das vedações previstas no art. 167-A desta Constituição.

Esse dispositivo é mencionado no art. 164-A, da CF/88, o qual prevê que os entes da Federação devem conduzir suas políticas fiscais de forma a manter a dívida pública em níveis sustentáveis, havendo a necessidade de que a elaboração e a execução de planos e orçamentos devem refletir a compatibilidade dos indicadores fiscais com a sustentabilidade da dívida.

Fora isso, o §2º, do art. 165, da CF/88, na atual redação dada pela EC 109/2021, prevê um novo conceito da Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO), a qual deverá compreender as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecendo as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, orientando a elaboração da lei orçamentária anual, devendo dispor sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.



– Com certeza essa nova redação do §2º, do art. 165, da CF/88 será cobrada nas provas de concurso público!

– Aposto todas as minhas fichas que sim.

Vamos dar continuidade...



– Ainda não acabou?

– Não... temos muita coisa pela frente!



– O que falta?

– Ainda vemos alguns artigos sobre a questão do estado de calamidade pública de âmbito nacional.



– Vamos lá, então!

– Durante a vigência de estado de calamidade pública de âmbito nacional, decretado pelo Congresso Nacional por iniciativa privativa do Presidente da República, a União deve adotar regime extraordinário fiscal, financeiro e de contratações para atender às necessidades dele decorrentes, somente naquilo em que a urgência for incompatível com o regime regular. É o teor do art. 167-B, da CF/88, inserido pela EC 109/2021.

Ademais, com o propósito exclusivo de enfrentamento da calamidade pública e de seus efeitos sociais e econômicos, no seu período de duração, o Poder Executivo federal pode adotar processos simplificados de contratação de pessoal, em caráter temporário e emergencial, e de obras, serviços e compras que assegurem, quando possível, competição e igualdade de condições a todos os concorrentes.

Também, merece destaque o recém incluído art. 167-D, na CF/88, Art. 167-D, o qual dispõe que as proposições legislativas e os atos do Poder Executivo com propósito exclusivo de enfrentar a calamidade e suas consequências sociais e econômicas, com vigência e efeitos restritos à sua duração, desde que não impliquem despesa obrigatória de caráter continuado, ficam dispensados da observância das limitações legais quanto à criação, à expansão ou ao aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa e à concessão ou à ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita.

Interessante mencionar que estará dispensada a aplicação do §3º, do art. 195, da CF/88, permitindo que a pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, contrate com o Poder Público e dele possa receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios.



– Quanta coisa, professora!

– Ainda tem mais!

Vale destacar que durante a vigência da calamidade pública de âmbito nacional, está dispensada a observância do inciso III, do art. 167, da CF/88, o qual dispõe que são vedadas a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta.

Outra dispensa também está prevista no art. 167-F, inserido pela EC 109/2021, na Constituição Federal de 1988. Destaca-se a dispensa quanto aos limites, as condições e demais restrições aplicáveis à União para a contratação de operações de crédito, bem como sua verificação, durante a integralidade do exercício financeiro em que vigore a calamidade pública.

Já a segunda situação, prevista no art. 167-F, da CF/88, é quanto ao superávit financeiro apurado em 31 de dezembro do ano imediatamente anterior ao reconhecimento pode ser destinado à cobertura de despesas oriundas das medidas de combate à calamidade pública de âmbito nacional e ao pagamento da dívida pública. Dois partidos políticos acionaram o Supremo Tribunal Federal (STF) com o intuito de vedar a permissão que a EC 109/2021 quanto a essa possibilidade, pois compreenderam que a referida emenda constitucional permite o uso do superávit financeiro de alguns fundos públicos, como de segurança pública e ciência e tecnologia, para pagamento da dívida pública. Portanto, deveremos aguardar as cenas dos próximos capítulos quanto à essa questão.



– Aposto que, em breve, teremos mais atualização sobre esse assunto!

– Pode apostar que sim! Minha intenção é sempre deixar essa edição bem atualizada para que você esteja seguro em uma prova de concurso público que venha a cobrar o tema.

Mas, continuando, ainda sobre a segunda situação listada, referente ao superávit financeiro, ela não se aplica às fontes de recursos decorrentes de repartição de receitas a Estados, ao Distrito Federal e a Municípios; bem como às decorrentes das vinculações estabelecidas pelos arts. 195 (seguridade social), 198 (SUS), 201 (previdência social), 212 (educação), 212-A (educação) e 239 (contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público), da Constituição Federal de 1988; e as destinadas ao registro de receitas oriundas da arrecadação de doações ou de empréstimos compulsórios, de transferências recebidas para o atendimento de finalidades

determinadas ou das receitas de capital produto de operações de financiamento celebradas com finalidades contratualmente determinadas.



– É muita coisa, professora!

– Acalme-se, que ainda tem mais!



– Mais???

– Sim, a parte sobre os precatórios, no art. 101, do ADCT.



– Ainda essa!

– Vamos, primeiramente, à leitura, do referido dispositivo conforme a alteração dada pela EC 109/2021:

Art. 101. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios que, em 25 de março de 2015, se encontravam em mora no pagamento de seus precatórios quitarão, até 31 de dezembro de 2029, seus débitos vencidos e os que vencerão dentro desse período, atualizados pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo Especial (IPCA-E), ou por outro índice que venha a substituí-lo, depositando mensalmente em conta especial do Tribunal de Justiça local, sob única e exclusiva administração deste, 1/12 (um doze avos) do valor calculado percentualmente sobre suas receitas correntes líquidas apuradas no segundo mês anterior ao mês de pagamento, em percentual suficiente para a quitação de seus débitos e, ainda que variável, nunca inferior, em cada exercício, ao percentual praticado na data da entrada em vigor do regime especial a que se refere este artigo, em conformidade com plano de pagamento a ser anualmente apresentado ao Tribunal de Justiça local.

Além da nossa redação do *caput*, a EC 109/2021 revogou o §4º, desse dispositivo em destaque, o qual previa a possibilidade de financiamento dos entes da Federação pela União através de linha de crédito especialmente destinada ao pagamento dos precatórios submetidos ao regime especial.



– Fora a prorrogação do prazo para pagamento dos precatórios...

– Muito bem observado! Trata-se de uma verdadeira “moratória” aos entes da Federação, prorrogando o prazo para a quitação de dívidas judiciais por mais cinco anos, até 31 de dezembro de 2029.



– Mas, por que por mais 5 (cinco) anos, professora?

– Ora, como você bem sabe, tivemos a promulgação da EC 62/2009, a qual previa um prazo de adimplemento dos precatórios em até 15 (quinze) anos, isto é, até 2024, sendo que, por decisão do Supremo Tribunal Federal, no julgamento das ADIs 4357 e 4425, foi declarada inconstitucional, havendo modulação de efeitos, sendo fixado novo prazo de quitação das dívidas, até 31 de dezembro de 2020, estando previsto no art. 101, do ADCT, devido à promulgação da EC 98/2016.

Já em 2017, tivemos a promulgação da EC 99/2017, alterando o art. 101, do ADCT, postergando o prazo para 2024.



– Ou seja, voltou como era antes, praticamente: o prazo final de 31 de dezembro de 2024!

– Bem observado! E, agora, a mesma situação a partir da redação do art. 101, do ADCT, dada pela EC 109/2021.



– Muito complicado, professora!

– Pois é.

Bom, pelo menos, terminamos a atualização referente à parte de Direito Financeiro.



– Teremos de Direito Tributário?

– Teremos sim! Até porque, tivemos algumas decisões importantes, por parte do Supremo Tribunal Federal, nesse ano de 2021, mas, esse assunto, ficará para outra nota de atualização.



– Combinado, professora!

## ⇒ **Atualização II – ICMS. Mesmo após a EC 87/2015, é necessária a edição de uma lei complementar federal para que se possa cobrar o Diferencial de Alíquota do ICMS (Difal)**



– Uma atualização sobre ICMS!

– Exatamente! Uma atualização muito importante, principalmente para fins de provas de PGE. Portanto, preste muita atenção.



– Pode deixar, professora!

– Segundo o Supremo Tribunal Federal, 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. Logo, é necessária a edição de uma lei complementar, disciplinando o assunto tratado pela referida emenda constitucional, para que os estados membros e o Distrito Federal, na qualidade de entes destinatários de bens ou serviços, possam cobrar Diferencial de Alíquota do ICMS (Difal) na hipótese de operações e prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do Imposto<sup>1</sup>.



– Ixi...não entendi nada, professora!

– Como você sabe, o ICMS é um imposto estadual previsto no art. 155, II, da CF/88 e na LC 87/96 (Lei Kandir). Isso já estudamos detalhadamente no livro “Diálogos sobre o Direito Tributário e Financeiro”.



– Sim! E sei que um dos fatos geradores do ICMS é a circulação de mercadorias.

– Muito bem!

1 STF. Plenário. ADI 5469/DF, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 24/2/2021 (Info 1007).  
STF. Plenário. RE 1287019/DF, Rel. Min. Marco Aurélio, redator do acórdão Min. Dias Toffoli, julgado em 24/2/2021 (Repercussão Geral – Tema 1093) (Info 1007).

Aposto que durante o *lockdown* você tenha adquirido mercadorias pela internet, não é mesmo? Eu adquiri várias...



– Adquiri sim, professora! Comprei um celular novinho.

– Pois bem. Vamos supor que você tenha adquirido esse bem de uma loja situada no Estado de São Paulo e, como sei, você reside em Recife (PE), onde o celular foi entregue. Perceba que nesse caso houve circulação da mercadoria e, conseqüentemente, o pagamento do ICMS.



– Onde você quer chegar, professora?

– Seguinte...se houve pagamento do imposto estadual, a quantia referida ficará com qual ente estadual? São Paulo ou Pernambuco?



– Não sei...

– Vamos analisar as situações, conforme dispunha a Constituição Federal **antes das modificações trazidas pela EC 87/2015**.

A primeira situação é quando o adquirente da mercadoria for um consumidor final e, também, contribuinte do referido imposto estadual. Suponha que uma rede de drogarias aí do Recife tenha adquirido vários computadores para uso em suas lojas. Ou seja, é consumidora final, mas também, contribuinte do ICMS no que tange à circulação de mercadorias de seus estabelecimentos, isto é, medicamentos, por exemplo.

Nessa situação, teríamos a divisão da arrecadação do ICMS entre ambos os estados membros da Federação, uma vez que o referido imposto estadual será cobrado duas vezes: a primeira, quando sair do estabelecimento do vendedor, sendo aplicável a alíquota interestadual, ficando o valor com o Estado de origem; e quando a mercadoria entrar no estabelecimento de quem a comprou, sendo aplicável a diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual, ficando, o valor obtido, com o Estado de destino.



– E se o adquirente da mercadoria não for contribuinte do ICMS, no caso, eu?

Essa é a segunda situação! Você é o consumidor final, no entanto, não pode ser considerado como contribuinte do referido imposto estadual.

Nesse caso, aplica-se a alíquota interna do Estado do vendedor da mercadoria...



– E com quem fica o valor devido do ICMS?

– Ficará com o Estado de origem, ou seja, do vendedor!

Ainda, sobre as regras anteriores à edição da EC 87/2015, temos, também, a hipótese do adquirente da mercadoria não ser um consumidor final.



– Como assim?

– Imagine uma loja de roupas, localizada em Recife, que compra no atacado do Bom Retiro, na cidade de São Paulo/SP, para revender. Neste caso, não se pode falar em consumidor final. Logo, aplica-se a alíquota interestadual e todo o valor arrecadado, a título de ICMS, ficará com o Estado de origem.



– Professora, por essas regras anteriores à EC 87/2015, pude perceber que há uma concentração dos valores arrecadados de ICMS no Estado de São Paulo, visto que é o estado membro mais industrializado.

– Boa percepção!

Por conta disso, muitos estados membros das regiões Norte e Nordeste teceram críticas à essa distribuição injusta que a Constituição Federal de 1988 previa.

Com o advento da EC 87/2015, quando temos a aquisição de uma mercadoria por um consumidor final que não seja contribuinte do ICMS, passou-se a incidir duas alíquotas: a alíquota interestadual e a diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a interestadual, sendo que o valor arrecadado será dividido entre o Estado de origem e o Estado de destino.



– Seria o valor obtido com a aplicação da alíquota interestadual destinado ao Estado de Origem e o valor obtido com a aplicação da diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a interestadual, com o Estado de destino?

– Exatamente isso!

Essa diferença é chamada de Diferencial de Alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (Difal/ICMS).



– Isso tudo já vimos no livro, professora! Qual a novidade?

Com a edição da EC 87/2015, os Estados membros e o Distrito Federal firmaram o Convênio ICMS 93/2015, editado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), com a finalidade de concretizar toda essa situação trazida pela referida emenda constitucional, disciplinando a cobrança da Difal/ICMS.

No entanto, não caberia aos Estados membros e ao Distrito Federal disporem sobre essa disciplina, mas sim, à União.



– Porque a União detém a competência de editar uma norma geral de caráter nacional sobre o tema!

– Muito bem!

E, como você bem sabe, a norma geral de caráter nacional é a lei complementar<sup>2</sup>, não sendo cabível que tal matéria fosse tratada por outro instrumento legislativo.

2 Art. 155, § 2º XII, CF/88 - cabe à lei complementar:  
 a) definir seus contribuintes;  
 b) dispor sobre substituição tributária;  
 c) disciplinar o regime de compensação do imposto;  
 d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;  
 e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a";  
 f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;  
 g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.



– Então, estamos diante de um vício formal de inconstitucionalidade!

– Isso mesmo!



– A Lei Kandir não trata sobre esse assunto, né?

– Não!



– Então, é necessário que a União edite uma lei complementar sobre o Difal!

– Sim.

Interessante mencionar que alguns Estados membros editaram normas disciplinando o Difal. Nesse caso em tela, são válidas as leis estaduais ou distritais editadas após a EC 87/2015, que preveem a cobrança do Difal nas operações e prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto. No entanto, não produzem efeitos enquanto não editada lei complementar dispendo sobre o assunto.

Diante disso, o Supremo Tribunal Federal, entendeu que é inválida a cobrança do Difal na operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte, considerando que não existe lei complementar disciplinadora e declarou a inconstitucionalidade formal das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS 93/2015, uma vez que tratam de matéria que deveria ser disciplinada em lei complementar de caráter nacional, sendo competência da União para editá-la.



– Essa decisão já está valendo, professora?

– Nesse ano, não. O Supremo Tribunal Federal modulou os efeitos para que a decisão produza efeitos somente a partir de 2022, exercício financeiro seguinte à data do julgamento.

h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b;  
i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.