

## Convênio do Confaz regulamenta cobrança do Difal já em 2022

Nesta quinta-feira (6/1), foi publicado um [convênio](#) do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) — colegiado formado pelos secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos estados e do Distrito Federal — que autoriza e regulamenta a cobrança do diferencial de alíquota (Difal) do ICMS já



REPRODUÇÃO A medida ainda depende de regulamentação de cada estado,

mas já causa polêmica entre tributaristas. Isso porque o atraso na sanção da lei complementar sobre o tributo teoricamente impediria a sua aplicação em 2022. Assim, poderá haver um novo [contencioso tributário](#).

### Sanção tardia

O Difal é pago ao estado de destino dos bens, incide sobre operações interestaduais e consiste na diferença entre a alíquota interna do estado destinatário e a alíquota interestadual. Quando o destinatário não é contribuinte do ICMS, a responsabilidade pelo recolhimento é do remetente. Já quando o comprador é consumidor final contribuinte do ICMS, o tributo é devido pelo próprio destinatário.

Até o último ano, o Difal vinha sendo regulamentado por cláusulas do [Convênio 93/2015](#) do Confaz. Porém, em fevereiro de 2021, o Supremo Tribunal Federal [decidiu](#) que é inconstitucional estabelecer o Difal por meio de ato administrativo. De acordo com a corte, para ser válido, o diferencial deveria ser fixado por lei complementar.

Na ocasião, os ministros modularam os efeitos da decisão, para que o Difal passasse a valer apenas a partir de 2022. A ideia era proporcionar tempo suficiente para o Congresso aprovar a lei complementar exigida. A aprovação de fato ocorreu antes de 2022, mas com pouco tempo de sobra. A última fase de análise pelo Senado foi concluída apenas no último dia 17/12. A [sanção](#) presidencial, por sua vez, ocorreu apenas na última quarta-feira (5/1).

A demora esbarra no princípio da anterioridade anual. Segundo o artigo 150, inciso III, alínea "b", da Constituição, os governos não podem cobrar tributos no mesmo exercício financeiro — ou seja, no



mesmo ano — em que tenha sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou. Ou seja, como a lei complementar foi promulgada no início de 2022, seria necessário esperar até 2023 para efetivamente cobrar o Difal.

Os estados, no entanto, passaram a defender a tese de que a nova lei complementar não instituiu nenhum tributo, pois o Difal já existia. Assim, já poderia ser cobrado em 2022. O novo convênio do Confaz leva em conta essa interpretação.

### **Mera formalidade**

**Igor Mauler Santiago**, doutor em Direito Tributário, sócio fundador do Mauler Advogados e [colunista](#) da **ConJur**, diz que o convênio traz apenas regras operacionais. "A discussão sobre a vigência do Difal não se faz com base nele, mas na Constituição e na lei complementar", ressalta. Para o tributarista, há até um lado positivo no ato normativo, "ao afastar a esdrúxula [base dupla](#) que alguns estados insistem em considerar" — um cálculo mais complexo, com mais etapas, que resulta em valores maiores.

A falta de disposições sobre a anterioridade é de menor importância, na visão de **Vitor S. Rodrigues**, advogado sênior da consultoria tributária do escritório Chenut Oliveira Santiago. Segundo ele, o convênio "não oferece qualquer significativa inovação no ordenamento jurídico".

O tributarista explica que os convênios do Confaz, por si só, "não gozam de força de lei e, por conseguinte, não estariam submetidos à necessidade de observância da anterioridade para instituição ou majoração de tributos. Isso deve, necessariamente, ocorrer quando de sua ratificação por atos normativos próprios dos estados e da adequação de suas legislações para que estejam em coerência com o que foi firmado com o convênio".

Além disso, um dos fundamentos da validade do ato é a própria lei complementar, "de tal sorte que o convênio jamais teria aptidão ou capacidade para, por si, justificar a cobrança imediata do Difal pelos estados, sobretudo quando a própria lei que lhe empresta validade no sistema prevê a noventena".

O convênio já estava editado desde o último dia 27/12, e somente aguardava a sanção e a publicação da lei complementar. O advogado **Leo Lopes**, sócio do escritório FAS Advogados, indica que "a publicação de um convênio editado em 2021 em nada modifica o cenário jurídico atual, que é o da impossibilidade de cobrança do Difal durante o ano de 2022", devido à publicação tardia da lei complementar.

### **Convênio mal recebido**

Por outro lado, de acordo com **Tales de Almeida Rodrigues**, coordenador tributário do escritório Nelson Wilians Advogados em Belo Horizonte, a publicação do convênio acirra ainda mais as discussões sobre a regulamentação do Difal.

Se já havia polêmica quanto à anterioridade anual, Tales explica que o convênio vai além, e estabelece uma norma retroativa com autorização para cobrança do diferencial a partir do dia 1/1, "violando não só o artigo 3º da [Lei Complementar 190/2022](#), mas a anterioridade anual, a anterioridade nonagesimal e a decisão do Supremo que determinou que o Difal somente pode ser cobrado mediante lei complementar".



O tributarista considera que o ato normativo, "além de violar os princípios já aqui considerados, gera insegurança jurídica não só aos contribuintes, mas também aos governos estaduais que dependem dessa regulamentação".

**Gabriel Lima**, tributarista do Nelson Wilians Advogados, lembra que o Difal foi declarado inconstitucional pelo STF, "o que favorece o argumento da criação de um novo tributo, ou majoração, determinante para a aplicação da anterioridade anual". Segundo ele, a questão certamente será levada à Justiça: "A lei complementar que deveria pôr fim à discussão acabou por ser mais um ponto a ser discutido no Judiciário, aumentando o contencioso tributário no país".

Segundo **Hugo Schneider Côgo**, sócio-coordenador da área tributária do escritório SGMP Advogados, a previsão de cobrança a partir de 1/1 "se mostra flagrantemente contrária ao texto da LC 190/2022". Ele considera que os estados provavelmente regulamentarão internamente o Difal com efeitos já a partir deste ano, e por isso "os contribuintes poderão questionar judicialmente a cobrança do Difal no ano de 2022".

Quanto ao conteúdo da regulamentação, **João Paulo Cavinatto**, sócio da área tributária no Lefosse, e **Rodrigo Griz**, advogado da área tributária do mesmo escritório, destacam algumas regras relevantes previstas no convênio. "A mais importante delas talvez seja implementar a exigência do artigo 102 do [Código Tributário Nacional](#) para fins de extraterritorialidade normativa, isto é, o contribuinte remetente estar sujeito à legislação do estado de destino, especialmente após manifestações que levavam a crer que o antigo convênio seria suficiente para esses fins".

Os advogados também ressaltam outras questões operacionais análogas a situações já conhecidas pelos contribuintes, como "a possibilidade de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS no estado de destino para recolhimento mensal ao invés de recolhimento transação a transação", além da "possibilidade de fiscalização do estabelecimento remetente pelo estado de destino mediante credenciamento prévio no estado de origem, ou mesmo sem credenciamento, quando a fiscalização não for exercida com presença física de autoridades fiscais".