

# PARECER DE PLENÁRIO PELAS COMISSÕES DE FINANÇAS E TRIBUTAÇÃO E DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE CIDADANIA AO PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 32, DE 2021

## PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 32, DE 2021

Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para regulamentar a cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto.

**Autor:** SENADO FEDERAL - CID GOMES

**Relator:** Deputado EDUARDO BISMARCK

## I - RELATÓRIO

O projeto em análise, de autoria do SENADO FEDERAL - CID GOMES, visa alterar a Lei Complementar (LCP) nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para regulamentar, nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do tributo, a cobrança do imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS).

A proposição é composta de três artigos.

O art. 1º sugere modificações nos arts. 4º, 11, 12 e 13 da LCP nº 87, de 1996, bem como a inserção de um novo art. 20-A à referida Lei Complementar, a fim de, no que se refere às operações e prestações em tela, definir os contribuintes, explicitar os momentos e locais de ocorrência do fato gerador, fixar as bases de cálculo do ICMS devido ao Estado de origem e ao Estado de destino e regular a compensação de créditos na hipótese de consumidor final não contribuinte do imposto.



Já o art. 2º busca a revogação da alínea “c” do inciso II do art. 11 da Lei Kandir, cujo conteúdo seria inteiramente disciplinado pela nova lei oriunda do projeto.

Por fim, o art. 3º é a cláusula de vigência e dispõe que a lei complementar resultante entrará em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos após decorridos noventa dias da publicação.

O projeto foi distribuído às Comissões (i) de Finanças e Tributação (CFT) para a análise do mérito e da compatibilidade e adequação financeira e orçamentária e (ii) Constituição e Justiça e de Cidadania (CCJC), para a análise da constitucionalidade, juridicidade e boa técnica legislativa.

Foi aprovado requerimento de urgência, estando a matéria pronta para apreciação em Plenário.

É o relatório.

## II - VOTO DO RELATOR

### II.1 – Compatibilidade e adequação financeira e orçamentária

O Regimento Interno da Câmara dos Deputados (RICD, arts. 32, X, “h”, e 53, II) e a Norma Interna da Comissão de Finanças e Tributação (NI/CFT) definem que o exame de compatibilidade ou adequação far-se-á por meio da análise da conformidade da proposição com o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e o orçamento anual. Além disso, a NI/CFT prescreve que também nortearão a análise outras normas pertinentes à receita e despesa públicas. São consideradas como outras normas, especialmente, a Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal-LRF (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000).

O art. 1º, §1º, da NI/CFT define como compatível “a proposição que não conflite com as normas do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias, da lei orçamentária anual e das demais disposições legais em vigor” e como adequada “a proposição que se adapte, se ajuste ou esteja abrangida pelo plano plurianual, pela lei de diretrizes orçamentárias e pela lei orçamentária anual”.



Da análise do projeto, observa-se que a matéria nele contida não tem repercussão direta no Orçamento da União, eis que trata de regulamentação de cobrança de imposto estadual. Nesses casos, torna-se aplicável o art. 32, X, “h”, do Regimento Interno desta Casa, que dispõe que somente as proposições que *importem aumento ou diminuição de receita ou de despesa pública* estão sujeitas ao exame de compatibilidade ou adequação financeira e orçamentária.

Em adição, o art. 1º, § 2º, da NI/CFT prescreve que se sujeitam obrigatoriamente ao exame de compatibilidade ou adequação orçamentária e financeira as proposições que impliquem aumento ou diminuição da receita ou despesa da União ou repercutam de qualquer modo sobre os respectivos Orçamentos, sua forma ou seu conteúdo. No entanto, quando a matéria não tiver implicações orçamentária e financeira, o art. 9º da NI/CFT determina que se deve *concluir no voto final que à comissão não cabe afirmar se a proposição é adequada ou não*.

## II.2 – Mérito

Quanto ao mérito, não restam dúvidas de que o projeto merece nossa aprovação.

Até a promulgação da Emenda (EC) nº 87, de 16 de abril de 2015, o Texto Constitucional, em seu art. 155, § 2º, VII, destinava ao Estado de origem, nas operações e prestações cujo destinatário se localizava em outro Estado e era não contribuinte do imposto, o total do ICMS devido.

Durante algum tempo, tal disposição constitucional não causou efeitos relevantes na arrecadação tributária dos entes subnacionais e, por essa razão, não havia questionamentos sobre o tema. Entretanto, com o surgimento da internet e, posteriormente, com a implantação do comércio eletrônico, houve uma sensível alteração nas relações de consumo, sobretudo as efetuadas por consumidor final. De fato, essas transações vêm se expandindo ano a ano, substituindo cada vez mais aquelas realizadas em lojas físicas. No mesmo



embalo, as vendas interestaduais destinadas a consumidor final, realizadas por meio eletrônico, tornaram-se cada vez mais importantes.

Nesse cenário, diversas unidades da federação começaram a centralizar a arrecadação do ICMS, por serem polos de produção e comercialização e, com o comércio eletrônico, incrementarem suas vendas a consumidor final localizado em outro Estado. Vendas que, anteriormente, eram majoritariamente realizadas por lojas físicas com o ICMS recolhido ao respectivo Estado de destino.

Com o objetivo de corrigir esse problema, o Congresso Nacional aprovou a Emenda Constitucional nº 87, de 2015, que alterou o texto do art. 155, § 2º, VII, nos seguintes termos: *“VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual”*.

Assim, desde 2015, passaram a valer, nas operações e prestações destinadas a consumidor final não contribuinte e localizado em outro Estado, as mesmas regras de vendas a contribuinte: cobra-se no Estado de origem apenas a alíquota interestadual, cabendo ao de destino a diferença entre sua alíquota interna e o que já foi cobrado na origem. A unidade da federação que tem um polo de distribuição de mercadorias para revenda eletrônica a todo o Brasil não ficará mais com o ICMS total incidente sobre essa operação. Cada Estado terá direito a sua parcela de arrecadação em razão de o consumo ser efetuado em seu território.

O mecanismo anterior, de concentração de ICMS na origem para vendas interestaduais a não contribuintes, favorecia, inclusive, a guerra fiscal, visto que incentivava Estados a oferecerem benefícios fiscais para a instalação de centros de distribuição em seus territórios.

Para regulamentar o disposto na EC nº 87, de 1995, o Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) editou o Convênio ICMS 93/2015. Nele, entre outras coisas, estavam previstas regras de definição da



base de cálculo, responsabilidade de recolhimento de cada parcela e forma de cálculo do ICMS pertencente aos Estados de origem e de destino.

Ocorre, contudo, que, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5.469/DF, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou inconstitucionais várias cláusulas do Convênio que regulavam a forma de cobrança do diferencial de alíquota (Difal) nas sobreditas operações e prestações interestaduais, sob o argumento de que a matéria está reservada à lei complementar. A Corte resolveu, ainda, modular os efeitos da decisão, permitindo a cobrança até 31 de dezembro de 2021, ainda com base nas regras questionadas. Até o final desse prazo, para que a cobrança do Difal continue a partir de 2022, deve ser publicada lei complementar para tratar do assunto. Além disso, cabe lembrar que tal norma só terá efetividade após noventa dias de sua publicação, ou no ano seguinte, o que for posterior, de acordo com o disposto no art. 150, III, da Constituição Federal.

O Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 32, de 2021, vem apenas suprir a lacuna legislativa criada pela decisão do STF. O texto aprovado pelo Senado Federal é praticamente coincidente com o do PLP nº 325, de 2016, de autoria do Deputado JÚLIO CÉSAR, que foi elaborado pelo próprio Comitê Nacional de Secretários da Fazenda, Finanças, Receitas ou Tributação dos Estados e Distrito Federal (Comsefaz), como informa o Ofício Comsefaz nº 184/2021, encaminhado àquela Casa Legislativa em 25 de junho de 2021.

Cumprе registrar, por fim, que o projeto, além de dar concretude à EC nº 87, de 2015, define de forma razoável o contribuinte, o local da operação, o local e momento de ocorrência do fato gerador e a base de cálculo do Difal. Isso porque esse diferencial já é cobrado nos mesmos termos e valores sugeridos pela proposição, com base no Convênio ICMS 93/2015, ainda aplicável por força da decisão da Suprema Corte acima referida. Frise-se que, se essas regras não forem veiculadas por lei complementar, não há como cobrar, a partir de 1º de janeiro de 2022, o imposto na hipótese em tela, o que poderia representar uma redução estimada de, aproximadamente, R\$ 10 bilhões por ano na arrecadação do ICMS, conforme o Comsefaz alerta no ofício antes citado.

Assinado eletronicamente pelo(a) Dep. Eduardo Bismarck

Para verificar a assinatura, acesse <https://infoleg-autenticidade-assinatura.camara.leg.br/CD218824207200>



Por essas razões, somos favoráveis ao projeto, mas ressalvamos a necessidade de algumas alterações pontuais, objetivando o aperfeiçoamento do texto. A primeira modificação é o esclarecimento de que o DIFAL não se aplica às hipóteses de transporte interestadual de passageiros destinado a não contribuinte do imposto, tendo em vista que, nesse caso, o consumidor final encontra-se no próprio Estado em que o serviço é considerado prestado, isto é, o Estado de origem.

Nesse sentido, mencionamos o Parecer Consultivo nº 191/2019 da Gerência Tributária da Subsecretaria de Receita do Estado do Espírito Santo<sup>1</sup>, bem como a Solução de Consulta nº 58/2016<sup>2</sup> da Superintendência de Tributação da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro.

Por fim, considerando que, da exigência do DIFAL, decorre a sujeição passiva dos contribuintes em relação a diversas unidades federadas, incluímos no projeto um dispositivo que estabelece bases gerais para tornar mais transparente a relação dos fiscos estaduais com os contribuintes.

É definido no texto que a apuração do ICMS devido nas operações interestaduais destinadas a não contribuinte será realizada de forma centralizada, bem como que Estados e o Distrito Federal fornecerão, em portal próprio, as informações e soluções tecnológicas necessárias para o cumprimento pelo contribuinte das obrigações tributárias principais e acessórias decorrentes dessas operações. Sem dúvida, a centralização da apuração do imposto devido a todos os entes federados em um só ambiente facilita, sensivelmente, o cumprimento dessas obrigações pelo sujeito passivo.

Com efeito, a partir de estudos da eficiência arrecadatória das administrações tributárias, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)<sup>3</sup> traçou quatro princípios estratégicos necessários ao tratamento adequado de débitos fiscais: (i) “*engagement with*

1 Disponível em: “<<https://internet.sefaz.es.gov.br/informacoes/tributacao/detalharParecer.php?tipo=7&numero=201901916>>”.

2 Disponível em: “<  
[http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/oracle/webcenter/portalapp/pages/navigation-renderer.jspx?\\_afriLoop=50731457628519577&datasource=UCMServer%23dDocName%3AWCC281238&\\_adf.ctrl-state=q91g004ol\\_9](http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/oracle/webcenter/portalapp/pages/navigation-renderer.jspx?_afriLoop=50731457628519577&datasource=UCMServer%23dDocName%3AWCC281238&_adf.ctrl-state=q91g004ol_9)>”.

3 OECD (2019), Successful Tax Debt Management: Measuring Maturity and Supporting Change, OECD, Paris. [www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/successful-tax-debt-management-measuring-maturity-and-supporting-change.htm](http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/successful-tax-debt-management-measuring-maturity-and-supporting-change.htm)

Assinado eletronicamente pelo(a) Dep. Eduardo Bismarck

Para verificar a assinatura, acesse <https://infoleg-autenticidade-assinatura.camara.leg.br/CD218824207200>



*taxpayers before the due date”; (ii) “maximising collection after the due date but before the use of enforcement powers”; (iii) “effective and timely use of enforcement powers”; e (iv) “realistic debt recovery”.*

Conforme observado pela OCDE, a parcela mais significativa da arrecadação é espontânea, sendo o lançamento e a cobrança forçada custosos e ineficientes. Por essas razões, visando ao ganho arrecadatário, a administração tributária deve facilitar e simplificar a apuração e o pagamento de tributos, bem como a autorregularização espontânea do sujeito passivo.

Portanto, a forma mais eficiente de arrecadar o ICMS é maximizar e aperfeiçoar a relação com o contribuinte **anterior ao vencimento da obrigação e à fiscalização**, especialmente por meio da disponibilização de facilidades tecnológicas voltadas a simplificar a apuração do imposto.

### II.3 – Constitucionalidade, juridicidade e boa técnica legislativa

Quanto à constitucionalidade formal, não vislumbramos máculas no PLP nº 32, de 2021, ou do substitutivo anexo, pois tratam de tema sujeito à competência legislativa da União (arts. 24, I, 146, III, e 155, § 2, VII, da Constituição Federal) e à disciplina do Congresso Nacional, por meio de lei complementar, com sanção do Presidente da República (art. 48). Ademais, relativamente à constitucionalidade material, entendemos que as medidas propostas não conflitam com qualquer dispositivo constitucional.

Esclarecemos, outrossim, que o projeto e o substitutivo apresentado atendem ao requisito da juridicidade, pois se amoldam aos princípios maiores que informam a ordem jurídica, sendo, ainda, adequados e necessários em relação ao ordenamento posto.

Por fim, o projeto e o substitutivo sob exame apresentam boa técnica legislativa e obedecem ao disposto na Lei Complementar nº 95, de 1998.



## II.4 - Conclusão do voto

Na Comissão de Finanças e Tributação, somos pela não implicação em receitas ou despesas públicas do Projeto de Lei Complementar nº 32, de 2021, e, no mérito, pela sua aprovação, na forma do substitutivo anexo.

Na Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania, somos pela constitucionalidade, juridicidade e boa técnica legislativa do Projeto de Lei Complementar nº 32, de 2021, e do substitutivo anexo.

Sala das Sessões, em        de        de 2021.

Deputado EDUARDO BISMARCK  
Relator



Assinado eletronicamente pelo(a) Dep. Eduardo Bismarck  
Para verificar a assinatura, acesse <https://infoleg-autenticidade-assinatura.camara.leg.br/CD218824207200>





## SUBSTITUTIVO AO PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 32, DE 2021

Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para regulamentar a cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final.

O Congresso Nacional decreta:

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 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 deste artigo, quando o destino final da mercadoria, bem ou serviço se der 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.

§ 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, conforme o caso, não se aplicando o disposto no inciso V do *caput* e no § 7º; e

II – o destinatário do serviço considerar-se-á localizado no Estado da ocorrência do fato gerador, ficando a operação 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 oriundo de outro Estado adquirido por contribuinte do imposto e destinado ao seu uso ou consumo ou à integração ao seu ativo imobilizado;

XVI – da saída, de estabelecimento de contribuinte, de bem ou mercadoria destinado 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 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 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, 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:

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.

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

“Art. 20-A. Nas hipóteses dos incisos XIV e XVI do art. 12, 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 A partir de 1º de janeiro de 2023, a apuração do ICMS devido nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto será realizada de forma centralizada no portal de que trata o caput deste artigo ou em plataforma a ser disponibilizada pelos entes federativos.

§ 2º A apuração e o recolhimento do imposto devido nas operações e prestações interestaduais, de que trata a alínea “b” do inciso V do art. 11, 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.

§ 3º A falta de disponibilização do portal ou da plataforma de que trata o § 1º deste artigo, até a data prevista para seu funcionamento, não desonera o contribuinte das obrigações principais e acessórias de que trata o caput, conforme o disposto no § 2º deste artigo.”

Art. 2º Revoga-se a alínea “c” do inciso II do art. 11 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir).

Art. 3º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, observado, quando à produção de efeitos, o disposto nas alíneas “b” e “c” do inciso III do art. 150 da Constituição Federal.

Sala das Sessões, em        de        de 2021.

Deputado EDUARDO BISMARCK  
Relator

