



SECRETARIA DE FAZENDA DO ESTADO DO PIAUÍ

Av. Pedro Freitas, 1900, Centro Administrativo, Bloco C, 2º Andar - Bairro São Pedro, Teresina/PI, CEP 64018-200

Telefone: (86) 3216-9600 - www.sefaz.pi.gov.br

PARECER SEFAZ-PI/SUPREC/UNATRI/GETRI Nº 35/2022

ASSUNTO: ICMS. Consulta sobre o cálculo do ICMS – diferencial de alíquota, em operação interestadual com equipamentos industriais e/ou agrícolas destinados a consumidor final, não contribuinte do ICMS. Convênios ICMS 52/1991, 93/2015 e 153/2015. Emenda Constitucional nº 87/2015.

CONCLUSÃO: Na forma do Parecer.

A empresa acima qualificada, estabelecida em Garanhuns – Pernambuco, cuja atividade principal corresponde ao Comércio varejista de materiais de construção em geral, ingressou com o presente processo de consulta, solicitando esclarecimento a respeito do cálculo do diferencial de alíquota (DIFAL) de ICMS, incidente sobre as operações de vendas interestaduais de equipamentos agrícolas, listados no Convênio 52/91, destinados a consumidor final, não contribuinte do imposto, localizados no Estado do Piauí.

O consultante relata que realiza revenda para consumidor final, não contribuinte do ICMS, de equipamentos agrícolas, incluídos no Convênio ICMS 52/91, que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas.

Em seguida, após fazer referências à Emenda Constitucional nº 87/2015, aos Convênios ICMS 93/2015 e 153/2015, expõe as seguintes questões, *ipsis litteris*:

“Diante destas disposições e levando em consideração a fixação de carga tributária líquida no Convênio ICMS 52/91 para operações internas e interestaduais, tem-se que:

1) Nas operações em que a Peticionante revende para consumidor final não contribuinte localizado em outros Estados do Nordeste, o ICMS-Difal corresponderá à diferença entre a carga tributária interestadual de 8,8% (Cláusula primeira, I, "b") e a carga tributária interna no Estado de destino de 8,8% (Cláusula primeira, II); obtendo-se, ao final, a completa neutralização e não restando ICMS-Difal devido, sendo o ICMS recolhido integralmente para o Estado de origem (ex. Pernambuco)? Ou deveremos calcular 6% (alíquota interna [18%] - alíquota interestadual [12%]) sobre a base de cálculo reduzida para 48,89%, que corresponde a carga tributária interna de 8,8% ($48,89 \times 18\% = 8,80$)?

Na segunda hipótese a carga tributária total seria majorada em 2,93% (8,8% na origem e 2,93% [$48,89 \times 6\%$] no destino). O que afastaria a competitividade do contribuinte pernambucano, que teria uma carga tributária de 11,73%, enquanto uma venda interna no destino seria tributada em 8,8%.

2) Nas operações com origem nas Regiões Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo, sujeitas à carga tributária de 5,14% (Cláusula primeira, I, "a") e destino Pernambuco que tem carga tributária interna de 8,8% (Cláusula primeira, II), o ICMS-Difal deverá corresponder a diferença entre as cargas tributárias ($8,80\% - 5,14\% = 3,66\%$)? Ou deveremos calcular 11% (alíquota interna [18%] - alíquota interestadual [7%]) sobre a base de cálculo reduzida para 48,89%, que corresponde a carga tributária interna de 8,8% ($48,89 \times 18\% = 8,80$)?

Na segunda hipótese a carga tributária total seria majorada em 1,72% (5,14% na origem e 5,38% [48,89 x 11%] no destino). O que afastaria a competitividade do contribuinte pernambucano, que teria uma carga tributária de 10,52%, enquanto uma venda interna no destino seria tributada em 8,8%.”

Ao final, acrescenta que a forma de operação sugerida não trará prejuízo ao Fisco, vez que terá todas as suas etapas tributadas e devidamente escrituradas.

A seguir, expomos o nosso entendimento acerca da matéria à luz da legislação tributária vigente.

Inicialmente, convêm reproduzir trechos do Convênio ICMS 52/1991, que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, *in verbis*:

Cláusula primeira *Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:*

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 5,14% (cinco inteiros e catorze centésimos por cento);

b) nas demais operações interestaduais, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento). Grifamos.

Nova redação dada ao inciso II da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 154/15, efeitos a partir de 30.12.15.

II - nas operações internas, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento). grifamos

Cláusula segunda *Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas e implementos agrícolas arrolados no Anexo II deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:*

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 4,1% (quatro inteiros e um décimo por cento):

b) nas demais operações interestaduais, 7,0% (sete por cento). Grifamos.

Nova redação dada ao inciso II da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 154/15, efeitos a partir de 30.12.15.

II - nas operações internas, 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento); Grifamos

Conforme dispositivos citados, verificamos que o benefício em análise de redução da base de cálculo concedido por meio do Convênio ICMS nº 52/91, alcança as operações realizadas com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais (cláusula primeira) e com máquinas e implementos agrícolas (cláusula segunda), nele relacionados, de forma que a carga tributária nas operações interestaduais de saídas de Estados da Região Nordeste, como no presente caso, seja equivalente a, respectivamente, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento) referente à saída de máquinas e equipamentos industriais e a 7,0% (sete por cento) quando saídas de máquinas e implementos agrícolas.

O citado Convênio ICMS foi internalizado na legislação do Estado do Piauí, estando atualmente disciplinado nos incisos I e II, do artigo 44, do Decreto 13.500/08 – RICMS-PI, conforme exposto abaixo:

Art. 44. Fica reduzida a base de cálculo do ICMS aos valores correspondentes aos percentuais abaixo especificados, em relação:

Prazo do Inciso I, prorrogado até 31/03/2.022, pelo Inciso II, do Art. 4º, do Dec. 19.647, de 13/05/2.021, efeitos a partir de 01/04/2.021. (Conv. ICMS 28/21)

*I – às operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, constantes do Anexo IX, o correspondente aos seguintes percentuais, ficando dispensado até 30 de setembro de 2019, o estorno do crédito proporcional à redução concedida, nos termos do art. 69, inciso V, com vigência a partir de 17 de outubro de 1991 até 30 de junho de 2017 (Conv. ICMS 52/91, 87/91, 13/92, 148/92, 65/93, 124/93, 22/95, 21/96, 21/97, 23/98, 05/99, 01/00, 10/01, 158/02, 30/03, 10/04, 124/07, 149/07, 101/12, 14/13 e 154/15):

a) nas internas, a 51,77% (cinquenta e um inteiros e setenta e sete centésimos por cento), equivalente à aplicação do multiplicador direto de 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento), sobre o valor da operação (Conv. ICMS 01/00 e 154/15); Grifamos.

b) nas interestaduais, a 73,34% (setenta e três inteiros e trinta e quatro centésimos por cento), equivalente à aplicação do multiplicador direto de 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento), sobre o valor da operação (Conv. ICMS 01/00 e 154/15)

Prazo do Inciso II, prorrogado até 31/03/2.022, pelo Inciso II, do Art. 4º, do Dec. 19.647, de 13/05/2.021. Efeitos a partir de 01/04/2.021. (Conv. ICMS 28/21)

*II – às operações com máquinas e implementos agrícolas, constantes do Anexo X, o correspondente aos seguintes percentuais, ficando dispensado até 30 de setembro de 2019 o estorno do crédito proporcional à redução concedida, nos termos do art. 69, inciso V deste Regulamento, com vigência a partir de 17 de outubro de 1991 até 30 de junho de 2017 (Conv. ICMS 52/91, 87/91, 13/92, 148/92, 65/93, 124/93, 22/95, 21/96, 21/97, 23/98, 05/99, 01/00, 10/01, 158/02, 30/03, 10/04, 102/05, 144/07, 101/12, 14/13 e 154/15)

a) nas internas, a 32,95% (trinta e dois inteiros e noventa e cinco centésimos por cento), equivalente à aplicação do multiplicador direto de 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), sobre o valor da operação (Conv. ICMS 01/00 e 154/15); Grifamos

b) nas interestaduais, a 58,34% (cinquenta e oito inteiros e trinta e quatro centésimos por cento), equivalente à aplicação do multiplicador direto de 7,00% (sete por cento), sobre o valor da operação (Conv. ICMS 01/00 e 154/15).

Depreende-se do artigo citado que a base de cálculo do imposto nas operações internas com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais fica reduzida a 51,77% (cinquenta e um inteiros e setenta e sete centésimos por cento), equivalente à aplicação do multiplicador direto de 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento), sobre o valor da operação e nas operações internas com máquinas e implementos agrícolas a 32,95% (trinta e dois inteiros e noventa e cinco centésimos por cento), equivalente à aplicação do multiplicador direto de 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), sobre o valor da operação.

Cabe observar que, em seu relato, o consultante menciona que realiza revenda de equipamento agrícola incluído no Convênio ICMS 52/91, porém faz referência, exemplifica e transcreve somente a Cláusula primeira do citado convênio, que trata de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais. Em vista disso, responderemos às questões, partindo da premissa que a empresa revende máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I, do citado convênio, fazendo jus ao benefício de redução da base de cálculo nas operações interestaduais de saídas com os produtos, conforme valores previstos na Cláusula primeira, I, “b” do referido Convênio.

Assim, o consultante, estabelecido em Pernambuco, ao efetuar operações interestaduais de saídas de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I do Convênio 52/91, possui o benefício de redução da base de cálculo do ICMS, de

forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80 (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

Com efeito, o benefício contempla ainda as operações internas com os respectivos produtos, de modo que no Estado do Piauí, nas operações internas, a base de cálculo do ICMS fica reduzida a 51,77% (cinquenta e um inteiros e setenta e sete centésimos por cento), equivalente à aplicação do multiplicador direto de 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento), sobre o valor da operação.

No que diz respeito ao DIFAL, a cláusula quinta do Convênio 52/91, assim dispõe:

Cláusula quinta Para efeito de exigência do ICMS devido em razão do diferencial de alíquota, o Estado onde se localiza o destinatário dos produtos de que trata este Convênio reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nas Cláusulas primeira e segunda para as respectivas operações internas.

Cumpra ressaltar que, malgrado o citado Convênio trate de operações entre contribuintes do imposto, tendo sido editado antes da emenda constitucional de 87/2015, as disposições tratadas sobre o diferencial de alíquota estendem-se às operações interestaduais destinadas a não contribuintes do imposto.

Isso posto, considerando o disposto especificamente na Cláusula quinta acima reproduzida, infere-se que, no presente caso, como o benefício concedido por meio do Convênio 52/91, foi implementado nas respectivas unidades federadas de origem e de destino envolvidas na operação (PE e PI), de modo que a carga tributária na operação interestadual (8,80%), resulta na mesma carga tributária aplicada na operação interna (8,80%), não há que se falar em valor a recolher a título de diferencial de alíquota.

Assim, elucidamos que nas operações com produtos relacionados nos Anexos de que trata o Convênio 52/91, o cálculo do DIFAL deve observar a carga tributária efetiva incidente nas operações, considerando as reduções de base de cálculo vigentes.

A conclusão exarada no parágrafo anterior está em conformidade com o que preceitua a cláusula primeira do Convênio ICMS nº 153/2015, incorporado à legislação deste estado, no artigo 1.095 – CV do Decreto 13.500/08, a seguir transcrito, que determina que os benefícios fiscais da redução da base de cálculo ou de isenção de ICMS, autorizados por meio de convênios ICMS com base na Lei Complementar nº 24/1975, implementados nas respectivas unidades federadas de origem e de destino, serão considerados no cálculo do valor do ICMS devido, correspondente ao diferencial de alíquota em operação destinada a consumidor final não contribuinte do ICMS.

**Art. 1.095 – CV. 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 7 de janeiro de 1975, implementados nas respectivas unidades federadas de origem ou de destino, serão considerados no cálculo do valor do ICMS devido, correspondente à diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna da unidade federada de destino da localização do consumidor final não contribuinte do ICMS. (Conv. ICMS 153/15 e 191/17)*

** Caput do Art. 1.095 -CV com redação dada pelo Dec 17.748, de 27/04/2018, art. 1º, XX, com efeitos a partir de 12/12/2017.*

Assim, respondendo objetivamente à primeira questão apresentada, concluímos que nas operações em que a consulente, estabelecido em PE, revende para consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado no Estado do PI, produtos contemplados na Cláusula primeira do Convênio 52/91, cuja carga tributária efetiva interestadual corresponda a 8,8 %

(oito inteiros e oitenta centésimos por cento) e a interna, no Estado do Piauí, possui idêntica carga tributária, no caso, 8,8 % (oito inteiros e oitenta centésimos por cento), não restará ICMS a recolher a título de diferença de alíquota ao Estado do Piauí.

Já no tocante à segunda questão, informamos que não compete nos manifestar sobre a questão apresentada, vez que não se trata de operações destinadas ao Estado do Piauí. Assim, sugerimos que o consultante efetue consulta aos Estados envolvidos na operação.

Todavia, caso tratasse de operações interestaduais, com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I do Convênio 52/91, originados das Regiões Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo, sujeitas à carga tributária de 5.14% (cinco inteiros e catorze centésimos por cento) e destinadas ao Estado do Piauí, cuja carga interna corresponde a 8,8 % (oito inteiros e oitenta centésimos por cento), o montante a ser recolhido a título de DIFAL seria de 3,66% (três inteiros e sessenta e seis centésimos por cento) que corresponde à diferença entre a carga tributária interna e a interestadual.

A Resposta à Consulta Tributária aproveita ao consultante nos termos da legislação tributária vigente. Deve-se atentar para eventuais alterações da legislação tributária.

É o parecer. À consideração superior.