



CIRCULAR INFORMATIVA Nº 05/2021

ASSUNTO: ICMS/RS – DIFERENÇA DE ALÍQUOTA – DIFAL

De acordo com a Lei RS nº 15.576/2020, foi alterado o § 8º do artigo 24 da Lei RS 8.820/89 para prever a isenção parcial da diferença de alíquota.

Os efeitos da alteração legislativa iniciam em 1º de abril de 2021.

Com o novo regramento, a antecipação da diferença de alíquota passou a ser inexigível, exceto nos casos em que a diferença de alíquota supere os 6%.

Ante a alteração, segue um resumo acerca da diferença de alíquota - DIFAL:

- Existem dois tipos de diferença de alíquota (DIFAL): **a) A DIFAL ANTECIPATÓRIA** (quando se refere a compras de mercadorias para revenda ou insumo de produto – com saída subsequente). É considerada “antecipatória” porque o valor pago é objeto de creditamento na apuração do ICMS, visto se tratar de antecipação de pagamento do imposto; **b) A DIFAL DEFINITIVA** (quando se refere a compras de bens para uso ou consumo – sem saída subsequente). É considerada definitiva porque o valor pago não enseja crédito subsequente, visto não se tratar de antecipação.
- A “diferença de alíquota” corresponde à variação da alíquota interestadual com a alíquota interna do Estado de destino da mercadoria. Esse fenômeno ocorre nas operações praticadas entre contribuintes do ICMS de estados diferentes. Para os contribuintes do RS, as compras oriundas de outras UF's terão alíquotas interestaduais de 4% (para mercadorias importadas) e de 12% (para mercadorias nacionais). A diferença de alíquota é paga ao Estado destinatário do produto e serve para adicionar valor de arrecadação tributária à UF onde ocorre o consumo das mercadorias.
- Nas compras para revenda oriundas de outro Estado, promovidas por empresas enquadradas na categoria geral (não optante pelo Simples), quando a diferença de alíquota for igual ou inferior a 6%, não será exigível a antecipação do pagamento. Ou seja, o adquirente não antecipará a diferença de alíquota (interestadual para a interna), sendo paga, portanto, na etapa seguinte, pela venda da mercadoria para destinatário do RS. Esta hipótese acontecerá, basicamente, para compras de mercadorias nacionais, oriundas de outros estados, cuja alíquota interestadual seja de 12%.



- Nos casos de compras de mercadorias importadas para revenda, com alíquota interestadual de 4%, oriundas de outros estados, a empresa manterá o pagamento da antecipação da diferença de alíquota, visto que o percentual final da DIFAL será, em princípio, superior a 6%. Neste caso, o valor da antecipação da DIFAL será lançado na apuração do ICMS “a débito” para pagamento juntamente com o ICMS das demais operações. O valor da antecipação será objeto de crédito na escrita fiscal no período de apuração do respectivo pagamento.
- Para empresas optantes pelo Simples Nacional que comprarem mercadorias para revenda, somente é devida a diferença de alíquota caso ela seja igual ou superior à alíquota de 6% (igual regramento para as empresas não optantes do Simples, acima).
- Nos casos de compras de bens oriundos de outros estados, com destino ao consumo interno pela empresa adquirente, efetuados por contribuintes do ICMS, mantém-se o pagamento da diferença de alíquota definitiva, se for o caso.
- Não se aplica o pagamento da DIFAL, definitiva ou antecipatória, nos casos de produtos sujeitos à Substituição Tributária do ICMS, visto que, nestes casos, a diferença de alíquota já foi paga antecipadamente pelo substituto tributário (fabricante ou importador).
- Para o cálculo da diferença de alíquota, é possível considerar eventual redução de base de cálculo do produto, se for o caso.

Reproduzimos a legislação referenciada:

Lei RS nº 8.820, art. 24 (DIFAL antecipatória - para operações de compras de mercadorias para revenda):

§ 8º - Nos recebimentos de mercadorias de outra unidade da Federação, o imposto relativo à operação subsequente será pago antecipadamente, total ou parcialmente, no momento da entrada no território deste Estado, exceto nas hipóteses em que a diferença entre a alíquota interna e a interestadual seja igual ou inferior a 6% (seis por cento), podendo o Poder Executivo:

I - autorizar que o pagamento seja efetuado em prazo posterior;

II - prever exceções por mercadoria, operação, atividade econômica ou categoria de contribuintes;

III - definir termos e condições em regulamento.



Decreto/RS nº 37.699 - DIFAL definitiva - para operações de compra de bens para uso:

Livro I

Art. 4º - Nas operações com mercadorias ou bens considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: (...)

IX - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação e que **não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente**.

Art. 16 - A base de cálculo do imposto nas operações com mercadorias é: (...)

I - o valor da operação:

f) na unidade da Federação de origem, na entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação e que **não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente**;

NOTA 01 - O imposto devido a este Estado será calculado na forma prevista em instruções baixadas pela Receita Estadual.

NOTA 02 - Quando a mercadoria entrar no estabelecimento para fins de industrialização e/ou comercialização, sendo, após, destinada para consumo ou ativo permanente do estabelecimento, será incluído, ainda, para a apuração da base de cálculo do imposto, o valor do IPI.

NOTA 03 - Ver, no art. 9º, parágrafo único, isenção para o diferencial de alíquota na entrada, proveniente de outra unidade da Federação, de máquinas industriais e agrícolas relacionadas nos Apêndices X ou XI.

COMO CALCULAR A DIFAL?

Existem diferenças legais na formatação de cálculo da DIFAL definitiva e da DIFAL antecipatória.

Por isso, o cálculo nem sempre se mostra de simples execução.

Tendo em vista que o ICMS integra a própria base de cálculo, na DIFAL definitiva o imposto também é agregado na própria base.

Reproduziremos a forma de cálculo da **DIFAL DEFINITIVA** quando devida, obtido na Instrução Normativa DRP/RS 45/98, Título I, Capítulo 3, seção 10:

10.1 - O ICMS devido a este Estado na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação e que **não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente**, ou seja, destinada ao ativo permanente ou ao uso ou consumo do adquirente, será calculado conforme a seguinte fórmula:

$$ICMS\ devido = \left[\frac{Valor\ da\ operação - ICMS\ origem}{1 - Aliquota\ interna} \times Aliquota\ interna \right] - Valor\ da\ operação \times Aliquota\ interestadual$$

Então, vamos supor o seguinte exemplo:



- a) Valor da compra oriunda de SP, R\$ 100,00;
b) ICMS incluso na operação de compra interestadual, R\$ 12,00 (12%).
c) Alíquota interna no RS, 17,5%.

- $100 - 12/1 - 0,175 = 106,67$
- $106,67 \times 0,175 = 18,67$
- $100 \times 0,12 = 12$
- $18,67 - 12 = \underline{6,67}$.

No caso, R\$ 6,67 é o valor da DIFAL DEFINITIVA no exemplo acima.

Já no caso da **DIFAL ANTECIPATÓRIA**, a regra se encontra no Decreto/RS 37.699, Livro I, artigo 46:

Art. 46 - O disposto no art. 43 não se aplica, devendo o imposto ser pago:
(...)

§ 4º - No recebimento de mercadorias de outra unidade da Federação, exceto as relacionadas no Apêndice II, Seções II e III, **parte do imposto relativo à operação subsequente**, calculada na forma das notas 02 ou 03, é devida no momento da entrada da mercadoria no território deste Estado, devendo ser paga:

(...)

NOTA 02 - O valor do imposto será calculado mediante a aplicação da alíquota interna e, se for o caso, do percentual de base de cálculo reduzida, nos termos previstos no art. 23, sobre a base de cálculo constante na NF, deduzindo-se, após, o valor do ICMS destacado no referido documento, considerando-se as disposições dos parágrafos do art. 23 e dos arts. 31 e 33 a 35.

NOTA 03 - Na hipótese de estabelecimento remetente optante pelo Simples Nacional, para fins do cálculo previsto na nota anterior, o valor a ser deduzido será calculado na forma como ocorreria a tributação do ICMS na operação interestadual se o contribuinte remetente não fosse optante pelo Simples Nacional.

NOTA 04 - O MEI, na vigência da opção pelo SIMEI, fica dispensado do pagamento do imposto na forma prevista neste parágrafo.

Porto Alegre, 15 de abril de 2021.

Contador Giovani Dagostim
CRCRS 58.311