



GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL
PROCURADORIA GERAL DO DISTRITO FEDERAL
Procuradoria Especial da Atividade Consultiva

Distribuição SEI-GDF - PGDF/GAB/PRCON

Processo nº: 00002-00010388/2017-57

Distribuem-se os autos ao ilustre Procurador do Distrito Federal EDUARDO MUNIZ MACHADO CAVALCANTI para análise e emissão de parecer.

DANUZA M. RAMOS
Procuradora-Chefe em substituição



Documento assinado eletronicamente por **DANUZA MARIA MACHADO RAMOS - Matr.0140582-9, Procurador do Distrito Federal**, em 23/04/2018, às 11:32, conforme art. 6º, do Decreto nº 36.756, de 16 de Setembro de 2015, publicado no Diário Oficial do Distrito Federal nº 180, quinta-feira, 17 de setembro de 2015.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site:
http://sei.df.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0
verificador= **7341626** código CRC= **7D01E920**.

"Brasília - Patrimônio Cultural da Humanidade"

SAM Projeção I, 4º andar, sala 402 - Bairro Asa Norte - CEP 70620-000 - DF

3025-3361

00020-00012714/2018-23

Doc. SEI/GDF 7341626



GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL

PROCURADORIA GERAL DO DISTRITO FEDERAL

Procuradoria Especial da Atividade Consultiva

Parecer Jurídico SEI-GDF n.º 304/2018 - PGDF/GAB/PRCON

DIREITO TRIBUTÁRIO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS. ADQUIRENTE OPTANTE DO SIMPLES DE MATÉRIAS-PRIMAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO A SEREM INSERIDAS NO PROCESSO PRODUTIVO. RENÚNCIA DE RECEITA. NORMA DESPROVIDA DE EFICÁCIA.

1. Regra geral, hoje em vigor, atinente ao assunto dos autos, é de que o contribuinte optante do SIMPLES nacional, nos termos da Lei federal n. 123, de 2006, estabelecido no Distrito Federal, está sujeito ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas operações com mercadoria proveniente de outra unidade federada;

2. A inserção normativa introduzida pelo § 6º, Art. 20-A, Lei n. 1.254, de 1996 – dispendo sobre o ICMS, traz uma exceção à cobrança do diferencial de alíquotas, quando se tratar de matéria-prima destinada ao processo de produção;

3. Pela dicção finalística do dispositivo haverá redução da carga tributária e, conseqüentemente, renúncia de receita, ao menos potencial a ensejar o cumprimento das regras orçamentárias próprias. Isso porque o raciocínio de que todos os consumidores finais serão beneficiados é mera presunção. O certo é que se excluiu uma hipótese de incidência, isso está muito claro. Agora, se a empresa repassará esta benesse fiscal ao consumidor final é algo distante e, pode-se dizer, improvável;

4. A gestão fiscal de um ente público deve adequar-se, essencialmente, à Lei de

Responsabilidade Fiscal e, para isso, é preciso que os impactos econômicos, seja pela estimativa de receitas ou, ainda, pela renúncia de receitas, constem na legislação orçamentária. Com isso, o planejamento fiscal se alinha aos princípios da transparência, da prevenção e, sobretudo, da prudência no controle das contas públicas;

5. Por se enquadrar como renúncia de receita, a própria regra definida no art. 3º da Lei distrital n. 5.948, de 2017, retira a eficácia do § 6º, at. 20-A, da Lei n. 1.254, de 1996 – dispõe sobre o ICMS, mantendo uma norma vigente no ordenamento jurídico, porém desprovida de eficácia.

1. Relatório

Originalmente, por meio do Requerimento nº 2.999/2017, encaminhado à SEF, um deputado distrital solicita "informações referentes à aplicabilidade da Lei nº 5.948, de 31 de julho de 2017", especialmente acerca da possibilidade de renúncia de receita.

A redação da norma, recentemente alterada, Lei n. 1.254, de 1996 – dispendo sobre o ICMS, está assim redigida, em negrito na parte que interessa, *verbis*:

Art. 20-A. É devido ao Distrito Federal o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas operações com mercadorias provenientes de outra unidade federada destinadas a contribuinte do imposto estabelecido no Distrito Federal optante pelo Simples Nacional, instituído pela [Lei Complementar federal nº 123](#), de 2006.

§ 1º A diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o caput é calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis às operações realizadas por contribuintes submetidos ao regime de apuração normal do imposto.

§ 2º O imposto correspondente à diferença de que trata o caput fica limitado a 5% sobre o valor da operação, de maneira que, se for o caso, a sua base de cálculo é reduzida para que seja observado o citado limitador.

§ 3º O imposto correspondente à diferença de que trata o caput deve ser recolhido pelo adquirente ou responsável.

§ 4º O disposto no caput não desobriga o contribuinte dos demais recolhimentos previstos no Simples Nacional.

§ 5º A redução de base de cálculo de que trata o § 2º tem sua vigência limitada a 31 de dezembro de 2019.

§ 6º Não se aplica o disposto no caput à entrada de matéria-prima no processo de produção.

§ 7º Considera-se matéria-prima todo material agregado ao produto que é empregado na sua fabricação, tornando-se parte dele.

A Lei distrital n. 5.948, de 2017, que alterou a Lei n. 1.254, de 1996, já vislumbrando que a alteração legislativa poderia ter implicações de ordem orçamentária, estabeleceu no art. 3º a não

aplicação da regra se constatada hipótese de renúncia de receita.

A Secretaria de Fazenda, então, formula a seguinte consulta:

Pela possibilidade de estar fora da exceção inferível do § 1º do art. 14 da LC nº 101/2000 (em tese, o dispositivo afasta a incidência da regra do caput do mesmo dispositivo legal as benesses tributárias concedidas em caráter geral), a regra prevista pelo § 6º do art. 20-A da Lei nº 1.254/96, acrescido pelo art. 2º da Lei distrital nº 5.948/2017 (embora até possa se discutir o seu alcance indiferenciado, a regra, com efeito, impõe uma limitação à cobrança de possível crédito tributário devido ao DF) se enquadraria no rol de benefícios fiscais dos quais decorre renúncia de receita que, além de sujeita a todas previsões orçamentárias exigidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, a torna ineficaz pelos termos do art. 3º, também da Lei distrital nº 5.948/2017?

É o suficiente a relatar.

2. Fundamentação

Regra geral, hoje em vigor, atinente ao assunto dos autos, é de que o contribuinte optante do SIMPLES nacional, nos termos da Lei federal n. 123, de 2006, estabelecido no Distrito Federal, está sujeito ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas operações com mercadoria proveniente de outra unidade federada.

A inserção normativa introduzida pelo § 6º, Art. 20-A, Lei n. 1.254, de 1996 – dispendo sobre o ICMS, traz uma exceção à cobrança do diferencial de alíquotas, quando se tratar de matéria-prima destinada ao processo de produção.

Como dito pela AJL da SEF, o conceito de mercadoria, como se sabe, é bastante amplo, sobretudo para efeito de incidência do ICMS, tendo o próprio regulamento do tributo estabelecido o conceito de mercadoria como "todo e qualquer bem móvel novo ou usado, qualquer matéria-prima ou produto, 'in natura', acabado, semi-acabado ou intermediário, materiais de embalagem e de uso e consumo, que possam ser objeto de comércio ou destinados à utilização, em caráter duradouro ou permanente, na instalação, exploração ou equipamento de estabelecimento". (art. 387, I, do Decreto nº 18.955/1997, Regulamento do ICMS).

Não vejo dúvidas para entender que estaria, sim, o dispositivo criando uma hipótese isentiva, desonerativa, ou de não incidência do tributo para a regra geral e, portanto, reflexamente, atingindo o conceito de renúncia de receita, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Também como dito pela AJL da SEF, apenas não seria classificável como renúncia de receita se enquadrada na exceção constante do § 1º, art. 14 da LRF, abaixo reproduzido, verbis:

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, **concessão de isenção em caráter não geral**, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Segundo levantado pela SEF, há vozes dentro da SEF que defendem o entendimento de modo diferente, sobretudo porque considerada a redução da carga tributária final de alguns produtos a regra de exceção poderia ser enquadrada como sendo concessão de isenção de caráter geral, haja vista a extensão a todos os consumidores finais do bem produzido, e, então, desvinculada do cumprimento das disposições constantes do art. 14 da LRF.

Nada obstante, não entendo dessa forma. Pela dicção finalística do dispositivo haverá redução da carga tributária e, conseqüentemente, renúncia de receita, ao menos potencial a ensejar o cumprimento das regras orçamentárias próprias. Isso porque o raciocínio de que todos os consumidores finais serão beneficiados é mera presunção. O certo é que se excluiu uma hipótese de

incidência, isso está muito claro. Agora, se a empresa repassará esta benesse fiscal ao consumidor final é algo distante e, pode-se dizer, improvável.

Não é de caráter geral, para efeito da regra de responsabilidade fiscal, sobretudo porque está limitada a um grupo de pessoas jurídicas, optantes da sistemática de tributação pelo SIMPLES nacional, adquirentes de matérias primas de outras unidades federadas, e para inserção no processo produtivo.

Neste aspecto entendo não ser possível relevar o enquadramento nas regras de renúncia de receita da LRF.

E por isso, como dito em pareceres então proferidos, a gestão fiscal de um ente público deve adequar-se, essencialmente, à Lei de Responsabilidade Fiscal e, para isso, é preciso que os impactos econômicos, seja pela estimativa de receitas ou, ainda, pela renúncia de receitas, constem na legislação orçamentária. Com isso, o planejamento fiscal se alinha aos princípios da transparência, da prevenção e, sobretudo, da prudência no controle das contas públicas.

Sobre o tema, a Lei de Responsabilidade Fiscal, previu o seguinte:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - Demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - Estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - Ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

Exige, também, o cumprimento do disposto na lei de diretrizes orçamentárias acompanhado de pelo menos uma das seguintes condições:

I - Demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - Estar acompanhada de medidas de compensação, no período

mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Os requisitos para concessão de benefício fiscal, semelhantemente, também foram abordados no ordenamento distrital, através da Lei Orgânica do DF e da Lei Complementar n. 13, de 1996, nos seguintes termos:

LODF:

Art. 131. As isenções, anistias, remissões, benefícios e incentivos fiscais que envolvam matéria tributária e previdenciária, inclusive as que sejam objeto de convênios celebrados entre o Distrito Federal e a União, Estados e Municípios, observarão o seguinte:

I - só poderão ser concedidos ou revogados por meio de lei específica, aprovada por dois terços dos membros da Câmara Legislativa, obedecidos os limites de prazo e valor;

II – não serão concedidos no último exercício de cada legislatura, salvo os benefícios fiscais relativos ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, deliberados na forma do inciso VII do § 5º do art. 135, e no caso de

calamidade pública, nos termos da lei.

III - não serão concedidos às empresas que utilizem em seu processo produtivo mão-de-obra baseada no trabalho de crianças e de adolescentes, em desacordo com o disposto no art. 7º, XXXIII, da Constituição Federal.

Parágrafo único. Os convênios celebrados pelo Distrito Federal na forma prescrita no art. 155, § 2º, XII, g, da Constituição Federal, deverão observar o que dispõe o texto constitucional e legislação complementar pertinente.

Lei Complementar n. 13/1996:

Art. 94. A lei que conceda isenção ou benefício fiscal será elaborada com prazo certo de vigência.

Parágrafo único. Nenhuma isenção ou benefício fiscal será concedido com prazo que ultrapasse a vigência da lei que aprovar o plano plurianual.

Na prática, a bem da verdade, criou-se um nada jurídico, um vazio. Primeiro porque vem uma norma e estabelece um comado e, ato contínuo, a própria lei retira-lhe a sua eficácia (art. 3º, da Lei distrital n. 5.948, de 2017).

3. Conclusão

Ante o exposto, objetivamente, segue-se a resposta à consulta formulada:

Pela possibilidade de estar fora da exceção inferível do § 1º do art. 14 da LC nº 101/2000 (em tese, o dispositivo afasta a incidência da regra do caput do mesmo dispositivo legal as benesses tributárias concedidas em caráter geral), a regra prevista pelo § 6º do art. 20-A da Lei nº 1.254/96, acrescido pelo art. 2º da Lei distrital nº 5.948/2017 (embora até possa se discutir o seu alcance indiferenciado, a regra, com efeito, impõe uma limitação à cobrança de possível crédito tributário devido ao DF) se enquadraria no rol de benefícios fiscais dos quais decorre renúncia de receita que, além de sujeita a todas previsões orçamentárias exigidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, a torna ineficaz pelos termos do art. 3º, também da Lei distrital nº 5.948/2017?

Resposta: sim, por se enquadrar como renúncia de receita, a própria regra definida no art. 3º da Lei distrital n. 5.948, de 2017, retira a eficácia do § 6º, at. 20-A, da Lei n. 1.254, de 1996 – que dispõe sobre o ICMS, mantendo uma norma vigente no ordenamento jurídico, porém desprovida de eficácia.

Submeto à superior apreciação.

Brasília-DF, 27 de abril de 2018.

Eduardo Muniz Machado Cavalcanti

Procurador do Distrito Federal



Documento assinado eletronicamente por **EDUARDO MUNIZ MACHADO CAVALCANTI - Matr.0174794-0, Procurador do Distrito Federal**, em 27/04/2018, às 12:52, conforme art. 6º do Decreto nº 36.756, de 16 de setembro de 2015, publicado no Diário Oficial do Distrito Federal nº 180, quinta-feira, 17 de setembro de 2015.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site:
[http://sei.df.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0](http://sei.df.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0&verificador=7546592)
verificador= **7546592** código CRC= **26226B70**.

"Brasília - Patrimônio Cultural da Humanidade"

SAM Projeção I, 4º andar, sala 402 - Bairro Asa Norte - CEP 70620-000 - DF

3025-3361

00020-00012714/2018-23

Doc. SEI/GDF 7546592



GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL
PROCURADORIA GERAL DO DISTRITO FEDERAL
Procuradoria Especial da Atividade Consultiva

Cota de Aprovação SEI-GDF - PGDF/GAB/PRCON

PROCESSO Nº: 00002-00010388/2017-57

MATÉRIA: Fiscal

APROVO O PARECER Nº 304/2018 - PRCON/PGDF, expedido pelo ilustre Procurador do Distrito Federal Eduardo Muniz Machado Cavalcanti.

DANUZA M. RAMOS
Procuradora-Chefe

De acordo.

Restituam-se os autos à Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal, para conhecimento e adoção das providências pertinentes.

KARLA APARECIDA DE SOUZA MOTTA
Procuradora-Geral Adjunta para Assuntos do Consultivo



Documento assinado eletronicamente por **DANUZA MARIA MACHADO RAMOS - Matr.0140582-9, Procurador do Distrito Federal**, em 07/06/2018, às 12:07, conforme art. 6º do Decreto nº 36.756, de 16 de setembro de 2015, publicado no Diário Oficial do Distrito Federal nº 180, quinta-feira, 17 de setembro de 2015.



Documento assinado eletronicamente por **KARLA APARECIDA DE SOUZA MOTTA - Matr.0096940-0, Procurador-Geral Adjunto para Assuntos do Consultivo**, em 07/06/2018, às 15:52, conforme art. 6º do Decreto nº 36.756, de 16 de setembro de 2015, publicado no Diário Oficial do Distrito Federal nº 180, quinta-feira, 17 de setembro de 2015.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site:
http://sei.df.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0
verificador= **8788853** código CRC= **1FC355C2**.

"Brasília - Patrimônio Cultural da Humanidade"

SAM Projeção I, 4º andar, sala 402 - Bairro Asa Norte - CEP 70620-000 - DF

3025-3361