



GOVERNO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GETRI – GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

Processo nº 10814/05 - 2ª DRRE

Parecer Nº 067./2006/GETRI/CRE/SEFIN

ASSUNTO: Operações de transferência de mercadorias de estabelecimento dentro de Rondônia para filial na ALC de Guajará Mirim.

PARECER Nº 067/06/GETRI/CRE/SEFIN

SÚMULA: OPERAÇÕES INTERNAS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS PARA A ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO DE GUAJARÁ MIRIM CUJO ICMS NA AQUISIÇÃO INTERESTADUAL FOI COBRADO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA OU PELO “ANTECIPADO” – MODALIDADE DE ISENÇÃO INTERNA NÃO SE APLICA EM DECORRÊNCIA DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA JÁ OCORRIDA. CONCESSÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO PREJUDICADA. QUANTO À MERCADORIA CUJA ENTRADA FOI SUBMETIDA AO PAGAMENTO “ANTECIPADO” (Dec. 11.140), ADOTAR-SE-Á SISTEMÁTICA NORMAL DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO PELO ESTABELECIMENTO REMETENTE. SAÍDA COM ISENÇÃO E DIREITO AO CRÉDITO PRESUMIDO EQUIVALENTE, PELO ESTABELECIMENTO DE GUAJARÁ MIRIM.

1. RELATÓRIO:

A consultante supra qualificada solicita orientação acerca de operações que realiza, conforme segue:

“A consultante, no exercício normal de suas atividades, adquire de seus fornecedores ou recebe em transferência mercadorias provenientes de outras unidades federadas (produtos industrializados de origem nacional que não armas, munições, perfumes, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros”.

De acordo com a legislação vigente no Estado de Rondônia, as entradas dessas mercadorias sujeitam-se em algumas hipóteses ao recolhimento do ICMS por substituição tributária (de acordo com os itens 23 a 26 do Anexo V do RICMS/RO) e em outras hipóteses ao recolhimento antecipado do ICMS (de acordo com o Dec. nº 11.140, de 21/07/2004), sendo que a consultante irá transferir parte dessas mercadorias que estão no seu estoque para a filial de Guajará Mirim – RO”.

Transcreve o Convênio ICM nº 65/88 e Convênio ICMS nº 52/92.

Em seguida prossegue:

“Portanto, o estabelecimento de Ji-Paraná ao promover entradas de mercadorias provenientes de outras unidades federadas, fica sujeito ao pagamento antecipado do ICMS, o que não



GOVERNO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GETRI – GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

Processo nº 10814/05 - 2ª DRRE

Parecer Nº 067./2006/GETRI/CRE/SEFIN

ocorre nas transferências de Ji-Paraná para Guajará Mirim, pois nesse caso, não se trata de entrada de mercadoria proveniente de outra unidade da federação, mas do próprio Estado de Rondônia, lembrando-se que a cobrança antecipada não significa encerramento da fase de tributação e que o imposto pago desta forma gera direito a crédito para fins de compensação com o imposto devido pelas saídas subseqüentes (arts. 1º e 6º do Dec. 11.140/2004).

INDAGAÇÃO:

Considerando que a norma específica se sobrepõe à norma geral, sendo que, no caso, a regra mais específica é a que trata de Áreas de Livre Comércio, indagamos se está correto o seguinte procedimento que se pretende adotar:

1. Nas transferências de mercadorias do estoque da consulente (produtos industrializados de origem nacional que não armas, munições, perfumes, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros) para filial de Guajará Mirim, cujo ICMS foi recolhido para o Estado de Rondônia por substituição tributária (itens 23 a 26 do anexo V, do RICMS/RO) ou antecipadamente (Dec. 11.140/2004), é aplicável a regra específica constante do Item 68, da tabela I, do anexo I do RICMS (o estabelecimento de Ji-Paraná dará saída com isenção de ICMS, abatendo-se do valor da mercadoria o montante equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, indicando-o expressamente na nota fiscal, e terá direito de recuperar o ICMS pago por substituição tributária ou antecipadamente e estornará o crédito de ICMS, ficando garantido ao estabelecimento de Guajará Mirim o crédito presumido de que trata o tem 1, do Anexo IV, do RICMS/RO?

2. Na venda pela filial de Guajará Mirim para consumidor final, das mercadorias recebidas em transferência, mencionadas na indagação 1, o imposto será recolhido em conta gráfica, deduzido o valor do crédito presumido de que trata o item 1, do anexo IV, do RICMS/RO?

Em caso negativo, qual o procedimento a ser adotado nas hipóteses aqui tratada (tanto em relação aos débitos a serem realizados, quanto aos créditos a serem mantidos, apropriados ou recuperados, inclusive presumido, neste último caso, em que percentual aplicado sobre qual base de cálculo?

A consulente conclui, declarando, para fins do contido no Inciso III, do art. 888 do RICMS que não existe procedimento fiscal contra a mesma pelos fatos da consulta.

2. ANÁLISE :

Na situação em análise, as indagações da consulente dizem respeito a operações de transferência de mercadorias de Ji-Paraná para filial em Guajará Mirim, nas situações em que o pagamento do ICMS foi realizado por substituição tributária (Dec. 8321/98) ou através do "Antecipado" (Dec. 11.114/04). Portanto, se faz necessário separar o assunto em função dos institutos de tributação envolvidos, bem como as implicações decorrentes.



GOVERNO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GETRI – GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

Processo nº 10814/05 - 2ª DRRE

Parecer Nº 067./2006/GETRI/CRE/SEFIN

2.1 - Transferências para filial na ALCGM, cujo ICMS foi pago por substituição tributária

2.1.1 - Responsabilidade por substituição tributária:

Conforme Lei 688/96:

Art. 12. *É responsável por substituição:*

I - o industrial, o comerciante atacadista ou distribuidor, e o importador relativamente ao imposto devido pelas saídas subseqüentes, promovidas por qualquer estabelecimento localizado neste Estado.

II - o contribuinte estabelecido neste Estado, em relação ao imposto devido pelas saídas promovidas por produtores ou extratores de mercadorias a ele destinadas;

III - o alienante de mercadoria, em relação ao imposto relativo a operação subseqüente, quando não comprovada a condição de contribuinte do adquirente;

Conforme informações constantes dos autos, decorrente das indagações do consulente, as operações objeto da consulta são as seguintes:

a) Contribuinte de Ji-Paraná-RO adquire mercadorias cujo ICMS é recolhido por substituição tributária.

b) Posteriormente, o estabelecimento de Ji-Paraná transfere parte ou a totalidade dessas mercadorias para a Área de Livre Comércio de Guajará Mirim-RO, a qual goza de benefícios fiscais.

A despeito de parecer uma operação complexa, por envolver um pagamento por substituição tributária e uma isenção interna atípica, nem a legislação de Rondônia que trata da substituição tributária nem a que trata das operações para Guajará Mirim, decorrente do Convênio ICM nº 65/88 abordam especificamente sobre a questão.

As disposições pertinentes do RICMS/RO, dizem respeito às saídas diretas para Guajará Mirim.

Art. 27:

(...)

§ 7º - § 7º - Na remessa de mercadoria destinada à Área de Livre Comércio de Guajará Mirim sujeita simultaneamente à substituição tributária, prevista no inciso II deste artigo, e à isenção, prevista no item 68 da tabela I do anexo I, deverá ser deduzido do imposto devido por substituição tributária, o valor correspondente ao crédito presumido, previsto no item I da tabela I do anexo IV. (NR Decreto 9131, de 12.07.2000).

Portanto, em relação às operações interestaduais de remessas de mercadorias sujeitas à substituição tributária diretamente para Guajará Mirim, não restam dúvidas da aplicação das disposições acima.

Entretanto, a substituição tributária somente comporta uma etapa, não havendo tratamento tributário previsto para a “substituição tributária da substituição tributária”, exceto quanto às remessas interestaduais de mercadorias já tributadas por substituição tributária, onde existe a figura do ressarcimento, conforme art. 80 a 81 do Dec. 8321/98.



GOVERNO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GETRI – GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

Processo nº 10814/05 - 2ª DRRE

Parecer Nº 067./2006/GETRI/CRE/SEFIN

O contribuinte indaga da possibilidade da adoção de procedimento decorrente do item 68, da Tabela I, do Anexo I, do RICMS/RO, ou seja:

“o estabelecimento de Ji-Paraná dará saída com isenção do ICMS, abatendo do valor da mercadoria o valor equivalente e indicando- expressamente na nota fiscal e terá direito a recuperar o ICMS pago por substituição tributária ou antecipadamente, estornando o crédito correspondente , ficando garantido ao estabelecimento de Guajará Mirim o crédito presumido de que trata o item 1, do Anexo IV, do RICMS”.

De imediato, cabe informar que o procedimento acima, sugerido pelo contribuinte carece de amparo legal.

A substituição tributária, diferentemente do que ocorre com o pagamento antecipado (Dec. 11.140), está submetida à regras próprias definidas em Convênios celebrados entre os entes federativos, entre eles o Convênio ICMS nº 81/93 e Convênio ICMS nº 13/97.

Nesse sentido, uma das características principais de tal instituto, uma vez efetivada a cobrança do ICMS do contribuinte substituído é o encerramento da fase de tributação. Tal premissa está expressa no art. 78, § 9º e 10, do Dec. 8321/98.

Art. 78 - Fica atribuída a condição de responsável por substituição (Lei 688/96, art. 12):
(...)

§ 9º - Uma vez efetivada a substituição tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre a circulação das mercadorias e das prestações de serviços;

§ 10 - O encerramento da fase de tributação através da substituição tributária significa que, com a realização efetiva do fato gerador presumido, não importando se o valor da operação ou prestação tenha sido superior ou inferior ao valor da base de cálculo para fins de substituição tributária, não poderá o Erário exigir qualquer complementação de imposto, nem ao contribuinte caberá o direito a restituição de importância eventualmente paga a maior, exceto se no pagamento do imposto tenha ocorrido qualquer erro ou outra circunstância que torne imperativa a correção (Convênio ICMS 13/97, cláusula segunda, e Lei 688/96, art. 26, § 1º).

Além disso, não há aproveitamento de crédito nas operações posteriores, já que o mesmo é considerado por ocasião do cálculo do imposto pago por substituição.

Outra característica importante prevista na nossa legislação e que decorre de previsão constitucional é a “imediata” restituição do imposto pago por substituição quando não se realizar o fato gerador presumido.

Nesse sentido, conforme disposição do Dec. 8321/98:

Art. 78:

(...)

§ 8º - A restituição ou ressarcimento do imposto quando cobrado sob a modalidade da substituição tributária, se efetivará quando não ocorrer operação ou prestação subsequente à cobrança do mencionado tributo, ou forem as mesmas não tributadas ou não alcançadas pela substituição tributária, sem prejuízo de outras hipóteses elencadas neste Regulamento. (Convênio ICMS 13/97, cláusula primeira, e Lei 688/96, art. 26, § 2º).



GOVERNO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GETRI – GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

Processo nº 10814/05 - 2ª DRRE

Parecer Nº 067./2006/GETRI/CRE/SEFIN

A questão ora analisada, por sua característica atípica, não se enquadra nas possibilidades de ressarcimento acima descritas..

A substituição tributária tem como parâmetro de tributação a incidência do ICMS sobre o preço praticado à consumidor final, portanto, apesar do Estado receber antecipadamente o imposto do contribuinte substituto, tendo na outra ponta o contribuinte substituído, de fato, ele se reporta a última etapa de toda a cadeia considerada, que é propriamente a venda a consumidor final.

A isenção nas operações de saídas de produtos industrializados para a Área de Livre comércio de Guajará Mirim (exceto armas, munições, perfumes, fumos e seus derivados, bebidas alcoólicas, veículos de passageiros e produtos semi-elaborados previstos no Anexo XI) está prevista no item 68 e sua nota 2 da Tabela I do Anexo I do RICMS/RO:

“68. - A saída de produtos industrializados de origem nacional destinados à comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, bem como às Áreas de Livre Comércio de Guajará-Mirim/RO, Tabatinga/AM, Macapá e Santana, no Estado do Amapá, Bonfim e Pacaraima, no Estado de Roraima e Cruzeiro do Sul e Brasília, com extensão para o Município de Epitaciolândia, no Estado do Acre, desde que o estabelecimento destinatário tenha domicílio no Município de Manaus ou nas áreas acima relacionadas. (Conv. ICMS 65/88, 52/92 e 37/97 - vigor em 04/06/97). (Acrescentado ao Dec. 8321/98 pelo Dec. 8559/98)

Nota 2: Para efeito de fruição do benefício previsto neste item, o estabelecimento remetente deverá abater do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, indicando-o expressamente na nota fiscal.(Nova Redação dada pelo Decreto 8906, de 10.11.99, republicado no dia 20.12.99, DOE nº 4394).”

Essa isenção, notadamente nas operações internas, mantém uma característica sui generis, pois são isentas as saídas para aquela Área, mas não são isentas as saídas naquela Área de Livre Comércio, ou seja, trata-se de uma isenção intermediária.

Com esta característica, tais isenções não se aplicam em relação às operações interestaduais de substituição tributária já ocorridas.

Diante dessas considerações, fica claro que, estando encerrada a fase de tributação, as posteriores saídas internas do estabelecimento substituído (de Ji-Paraná) não serão mais tributadas, não tendo o condão de descaracterizar a substituição tributária qualquer benefício fiscal intermediário.

Nesse contexto, a despeito do procedimento sugerido pela requerente, não há na legislação fiscal de Rondônia qualquer disposição que ampare o “ressarcimento” do ICMS anteriormente pago por substituição tributária, nessas operações.

Quanto ao crédito presumido para o estabelecimento de Guajará Mirim sugerido



GOVERNO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GETRI – GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

Processo nº 10814/05 - 2ª DRRE

Parecer Nº 067./2006/GETRI/CRE/SEFIN

pelo consultante, em decorrência de mercadoria enviada de Ji-Paraná que já fora tributada por substituição tributária, esta Gerência de Tributação analisando outros questionamentos acerca da isenção como pressuposto daquele benefício, se manifestou no seguinte sentido.

“O crédito presumido é benefício fiscal do estabelecimento destinatário, e equivale ao valor do imposto que seria devido se não houvesse a isenção, nos termos do Item 1, da Tabela I, Anexo IV, do Dec. 8321/98:

Item 1.- *Equivalente ao valor do imposto que seria devido se não houvesse a isenção, na entrada de produto industrializado de origem nacional destinado a comercialização ou a industrialização em estabelecimento localizado na Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim (Conv.ICM 65/88 e Conv. ICMS 52/92.*

A razão desses benefícios, ou seja, a isenção na saída e o crédito presumido na entrada do estabelecimento localizado em Guajará Mirim é a desoneração dessas operações, repercutindo diretamente nos preços das mercadorias. Para que essa repercussão seja efetiva, a legislação obriga ao remetente, para a fruição da isenção, que expressamente deduza do preço da mercadoria o valor equivalente à isenção.

Isto posto, nessa cadeia de desoneração tributária, a concessão do crédito presumido tem como pressuposto a isenção e equivale ao valor desta. Portanto, uma vez não cumpridos os requisitos para a fruição da isenção, tal aspecto prejudica a concessão do crédito presumido”.

Vale lembrar que em operação normal esse crédito presumido somente é apropriado por ocasião da apuração mensal do ICMS da empresa destinatária beneficiada, entretanto, na substituição tributária, por força do § 7º do artigo 27, do RICMS/RO, deverá ser deduzido do imposto devido por substituição tributária.

Então, como já foi expresso anteriormente, na operação interna de saída para Guajará Mirim a isenção interna é um benefício intermediário, não tendo pertinência na cadeia de procedimentos da substituição tributária já ocorrida. Por isso, estando desconsiderada a isenção, resta também prejudicado o crédito presumido.

2.2 – Transferências para a ALCGM, cujo ICMS foi pago com base no Dec. 11.140/2004.

O Dec. nº 11.140/2004, instituiu a cobrança antecipada de parte do ICMS total a ser recolhido aos cofres públicos.

A sistemática de cobrança consiste em lançar parte do ICMS através de alíquotas reduzidas, sendo que tal valor pago antecipadamente se traduzirá em crédito a ser compensado do imposto por ocasião da apuração do ICMS em conta gráfica.

Nas saídas internas para a Área de Livre Comércio de Guajará Mirim, de mercadorias, (exceto as descritas na nota 1 do Item 68 , do anexo I, Tabela I, do Dec. 8321/98), cujo ICMS foi cobrado com base no “antecipado”, nos termos do dec 11.140/04,



GOVERNO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GETRI – GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

Processo nº 10814/05 - 2ª DRRE

Parecer Nº 067./2006/GETRI/CRE/SEFIN

deverão ser observados os seguintes procedimentos:

a) A operação será isenta de ICMS, e o estabelecimento remetente deverá abater do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, indicando-o expressamente na Nota Fiscal, conforme Item 58, da Tab. I, Anexo I, do Dec. 8321/98;

b) O estabelecimento de Guajará Mirim terá direito ao crédito presumido equivalente ao valor do imposto que seria devido se não houvesse a isenção, conforme item 1, da Tabela I, do anexo IV, do dec. 8321/98;

c) As saídas do estabelecimento de Guajará Mirim serão normalmente tributadas;

c) Para o estabelecimento remetente de Ji-Paraná não será permitido a manutenção do crédito da aquisição das referidas mercadorias;

d) O estabelecimento de Ji-Paraná aproveitará os créditos decorrentes do pagamento “antecipado” por ocasião da apuração do ICMS decorrente de outras vendas tributadas, ou poderá ainda aproveitá-lo ou transferi-lo para outra filial, desde que observadas as disposições do Dec. 11.430/04.

3. CONCLUSÃO:

Diante do exposto e considerando o exame de cada situação, conclui-se o que segue:

3.1 -Transferências para filial na ALCGM, cujo ICMS foi pago por substituição tributária:

a) - As isenções para Área de Livre comércio de Guajará Mirim notadamente nas operações internas mantém uma característica *sui generis*, pois são isentas as saídas para aquela Área, mas não são isentas as saídas naquela Área de Livre Comércio, ou seja, trata-se de uma isenção intermediária.

Então, estando encerrada a fase de tributação, as posteriores saídas internas do estabelecimento substituído (de Ji-Paraná) não serão mais tributadas, não tendo relevância, portanto, benefícios fiscais intermediários.

Por essa característica, tais isenções não se aplicam quanto às mercadorias que sofreram cobrança de ICMS por substituição tributária na entrada do Estado.

Nesse contexto, a despeito do procedimento sugerido pela requerente, não há na legislação fiscal de Rondônia qualquer disposição que ampare o “ressarcimento” do ICMS pago por substituição tributária.



GOVERNO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GETRI – GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

Processo nº 10814/05 - 2ª DRRE

Parecer Nº 067./2006/GETRI/CRE/SEFIN

b) - Quanto ao crédito presumido para o estabelecimento de Guajará Mirim sugerido pela consulente, em decorrência de mercadoria enviada de Ji-Paraná que já fora tributada por substituição tributária, esta Gerência de Tributação analisando outros questionamentos acerca da isenção como pressuposto daquele benefício, como por exemplo no Parecer nº 212/05/GETRI/CRE/SEFIN, se manifestou no sentido de que a concessão do crédito presumido tem como pressuposto a isenção e equivale ao valor desta. Portanto, uma vez não cumpridos os requisitos para a fruição da isenção, tal aspecto prejudica a concessão do crédito presumido.

Isto posto, considerada a isenção nas saídas internas para a ALCGM um benefício atípico, intermediário, não interferindo na cadeia de procedimentos da substituição tributária já ocorrida, resta prejudicado o crédito presumido para o estabelecimento daquela Área de Livre Comércio.

3.2 - Transferências para a ALCGM, cujo ICMS foi pago com base no Dec. 11.140/2004 (antecipado).

A sistemática de cobrança do “Antecipado” consiste em lançar parte do ICMS através de alíquotas reduzidas, sendo que tal valor pago antecipadamente se traduzirá em crédito a ser compensado do imposto por ocasião da apuração do ICMS em conta gráfica.

Nas operações de saídas internas para a Área de Livre Comércio de Guajará Mirim, de mercadorias, (exceto as descritas na nota 1 do Item 68, do anexo I, Tabela I, do Dec. 8321/98), cujo ICMS foi cobrado com base no “antecipado”, nos termos do Dec 11.140/04, deverão ser observados os seguintes procedimentos:

a) A operação de saída para Guajará Mirim será isenta de ICMS, e o estabelecimento remetente deverá abater do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, indicando-o expressamente na Nota Fiscal, conforme Item 58, da Tab. I, Anexo I, do Dec. 8321/98;

b) O estabelecimento de Guajará Mirim terá direito ao crédito presumido equivalente ao valor do imposto que seria devido se não houvesse a isenção, conforme item 1, da Tabela I, do anexo IV, do dec. 8321/98;

c) As saídas do estabelecimento de Guajará Mirim serão normalmente tributadas;

c) Para o estabelecimento remetente de Ji-Paraná não será permitido a manutenção do crédito da aquisição das referidas mercadorias;

d) O estabelecimento de Ji-Paraná aproveitará os créditos do pagamento “antecipado” na compensação do ICMS decorrente de outras vendas na apuração do imposto, ou poderá ainda, nos termos do Dec. 11.430/04, aproveitá-los para liquidar débitos pendentes com a Fazenda pública ou transferi-lo para outra filial.



GOVERNO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GETRI – GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

Processo nº 10814/05 - 2ª DRRE

Parecer Nº 067./2006/GETRI/CRE/SEFIN

É o parecer.

À consideração superior.

Porto Velho, 22 de fevereiro de 2006.

Francisco das Chagas Barroso

AFTE – Cad. 300024021

Sérgio Murilo de Freitas

AFTE – Chefe da Consultoria Tributária Substituto

De acordo:

Aprovo o Parecer acima:

Carlos Magno de Brito

AFTE - Gerente de Tributação

Ciro Muneo Funada

Coordenador Geral da Receita Estadual