

Secretaria de Estado de Finanças - SEFIN
Gerência de Tributação - SEFIN-GETRI

Parecer nº 51/2021/SEFIN-GETRI

EMENTA: Consulta. Importação de equipamentos para o ativo imobilizado, efetivada por estabelecimento industrial detentor do incentivo tributário criado pela Lei nº 1.558/2005, regulamentada pelo Decreto nº 12.988/2007. Modalidade implantação. Inaplicabilidade do § 14º do art. 2º do Decreto nº 12.988/2007. Somente incide imposto a título de diferencial de alíquotas quando a mercadoria destinada ao ativo imobilizado for oriunda de **outra unidade da Federação.**

1. **RELATÓRIO**

Trata-se de questionamento, apresentado pela GITEC, acerca da possibilidade de que empresa detentora de incentivo tributário criado pela Lei nº 1.558/2005 - regulamentada pelo Decreto nº 12988/2007 - na modalidade implantação, possa aplicar o disposto no § 14º do art. 2º do referido decreto nas importações de bens para composição do seu ativo imobilizado.

2. **ANÁLISE E LEGISLAÇÃO APLICÁVEL**

Para responder ao questionamento da GITEC, inicialmente trazemos à baila as disposições do Decreto nº 12.988/2007 acerca do incentivo tributário que concede crédito presumido (modalidade implantação):

Art. 1º Fica o Conselho de Desenvolvimento do Estado de Rondônia - CONDER autorizado a conceder incentivo tributário a estabelecimentos industriais localizados no estado de Rondônia cuja atividade principal seja:

(...)

Art. 2º O incentivo tributário concedido, nos termos da Lei nº 1558, de 26 de dezembro de 2005, consiste na outorga **de crédito presumido de até 85% (oitenta e cinco por cento) do valor:**

(...)

II - do **ICMS debitado no período**, no caso de projeto de implantação;

O próprio Decreto nº 12.988/2007 esclareceu o que deve ser considerado “ICMS debitado no período” para fins de apuração do crédito presumido, conforme leitura do inciso VIII do § 1º do art. 2º:

Art. 2º (...)

§ 1º Para efeitos deste regulamento considera-se:

(...)

VIII - ICMS debitado no período, o **somatório dos débitos do imposto, no mês, gerado pelas operações próprias de saídas**, a qualquer título, ainda que para estabelecimento do mesmo titular, de produtos industrializados no estabelecimento, constantes no projeto técnico - econômico - financeiro aprovado pelo CONDER, e **pelas entradas de bens ou mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado;**

Ato contínuo, o referido decreto estabeleceu a base de cálculo que deverá ser utilizada pelo beneficiário do incentivo tributário, para aplicação do percentual de crédito presumido concedido. Vejamos:

Art. 2º. (...)

§ 6º A **base de cálculo** para aplicação do percentual do crédito presumido concedido, na hipótese do inciso II do “caput”, será o saldo devedor resultante da **diferença entre o total de débitos do ICMS no período e o valor do crédito fiscal existente, relativo à aquisição de ativo imobilizado e devolução de venda de produto industrializado no estabelecimento de que trata o § 3º.**

Por sua vez, o § 3º acima referenciado limita o valor do crédito fiscal às situações que especifica, ao dispor:

Art. 2º (...)

§ 3º É **vedada** a apropriação de qualquer outro crédito fiscal ao beneficiário do incentivo tributário na hipótese do inciso II do “caput”, **exceto aquele admitido na Legislação Tributária, decorrente da aquisição de máquinas e equipamentos industriais para composição do ativo imobilizado e o referente à devolução de venda de produto industrializado no estabelecimento**, constante no projeto aprovado pelo CONDER.

E, por fim, o § 14 do art. 2º do Decreto nº 12.988/2007 salienta:

§ 14. Para fins de pagamento do ICMS diferencial de alíquotas devido na aquisição interestadual de ativo imobilizado e material de uso ou consumo do estabelecimento industrial incentivado, deverá ser utilizado o percentual de crédito presumido do enquadramento do projeto, ficando dispensado, para as operações deste parágrafo, o escalonamento previsto no § 1º-A do artigo 13. (AC pelo Dec. 21502, de 21.12.16 - efeitos a partir de 21.12.16)

Pelo que se extrai dos dispositivos acima colacionados, a base de cálculo, para aplicação do percentual de crédito presumido, resulta do seguinte cálculo: inicialmente, somam-se todos os débitos do imposto, gerados pelas operações próprias de saída de produtos industrializados no estabelecimento incentivado, constantes no projeto aprovado, aos **débitos gerados pela entrada de bens ou mercadorias, em operações interestaduais, destinadas ao uso, consumo ou ativo imobilizado;** ato contínuo, do total verificado, deve ser subtraído o valor **do crédito fiscal existente, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos industriais para composição do ativo imobilizado**, bem como o referente à devolução de venda de produto industrializado no estabelecimento.

Obtida a base de cálculo, aplica-se o percentual referente ao incentivo tributário concedido ao estabelecimento industrial, para obter o valor do crédito presumido.

Salientamos que os “débitos gerados pela entrada de bens ou mercadorias, em operações interestaduais, destinados ao uso, consumo ou ativo imobilizado” são justamente os débitos do imposto correspondente ao diferencial de alíquotas, que tem por fato gerador a entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada ao uso ou consumo ou ao ativo imobilizado (art. 17, inciso XIII, da Lei nº 688/96).

Percebe-se, pois, que a aplicação do percentual de crédito presumido sobre o ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas acima especificado resulta da própria sistemática de cálculo trazida pelo Decreto nº 12.988/2007 (inciso II c/c § 1º, inciso VIII, c/c §§ 3º e 6º, todos do art. 2º).

Isto porque o pagamento do diferencial de alíquota de que trata o art. 17, inciso XIII, da Lei nº 688/96, dar-se-á através da apuração mensal do contribuinte, com a criação de registro específico, na forma do Manual de Orientações da Escrituração Fiscal Digital - EFD para Contribuintes do Estado de Rondônia (IN nº 033/2018/GAB/CRE), itens 3 e 4 da Parte 1. Dessa forma, o diferencial de alíquota irá compor o campo “valor total dos ajustes a débito (decorrentes do documento fiscal)” da apuração da EFD; mas também estará indiretamente embutido no “valor total dos ajustes a crédito”, por compor a base de cálculo do crédito presumido. Neste segundo caso, ressaltamos, somente no percentual referente ao incentivo tributário concedido.

A título de exemplificação, podemos supor a aquisição interestadual de máquina industrial para o ativo imobilizado, com ICMS diferencial de alíquota no valor de R\$ 100,00, por contribuinte detentor de incentivo tributário, na modalidade implantação, com crédito presumido no percentual de 85%. Neste caso, os R\$ 100,00 (montante integral) irá compor o total dos ajustes a débito; mas, considerando a sistemática de cálculo do crédito presumido, somente o valor de R\$ 85,00 (85% de 100,00) estará embutido no valor total dos ajustes a crédito. Como resultado prático da apuração do ICMS a recolher (débitos - créditos), teríamos que seria efetivamente recolhido, a título de diferencial de alíquotas, o valor de R\$ 15,00.

Pelo acima exposto, concluímos que o pagamento do diferencial de alíquotas (devido pela aquisição interestadual de bens ou mercadorias destinadas ao uso ou consumo, ou ao ativo imobilizado da empresa incentivada), valendo-se do percentual de crédito presumido concedido à empresa incentivada, resultará da própria sistemática de apuração mensal do imposto. Nesse contexto é que destacamos que o § 14º do art. 2º do Decreto nº 12.988/2007 apenas esclarece que não se aplicará o escalonamento de percentuais previsto no § 1º-A do art. 13.

Além disso, salientamos que o § 14º se refere somente ao ICMS diferencial de alíquotas devido na aquisição interestadual de mercadoria destinada ao uso, consumo, ou ativo imobilizado, porque nem mesmo incide imposto a título de diferencial de alíquotas na entrada de bem ou mercadoria importada ou adquirida em operação interna, conforme se extrai:

Art. 2º. O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS, de competência dos Estados, incide sobre:

Parágrafo único. O imposto incide também:

IV - sobre a entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de **outra unidade da Federação**, destinada ao uso ou consumo ou ao ativo imobilizado;

(...)

Art. 17. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

XIII- **da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria**

oriunda de outra unidade da Federação, destinada ao uso ou consumo ou ao ativo imobilizado, observado o disposto nos [§§ 3º](#) e [3º-A do artigo 18](#); e

(...)

Art. 18. (...)

§ 3º. Nas hipóteses dos incisos [XIII](#), [XIV](#) e [XXI do artigo 17](#), a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre o qual for cobrado o imposto no Estado de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à **diferença entre a alíquota interna e a interestadual**, observando-se o disposto no [artigo 179-A](#) em relação ao inciso [XXI do artigo 17](#).

Já quanto à apropriação de crédito fiscal, matéria que talvez possa causar dúvidas ao estabelecimento incentivado, observamos que o Decreto nº 12.988/2017 veda a apropriação de quaisquer outros créditos fiscais (que não o próprio crédito presumido), com **exceção** daquele decorrente da **aquisição de máquinas e equipamentos industriais para composição do ativo imobilizado**.

Neste caso excepcionado pela norma, será irrelevante a origem da mercadoria, podendo a aquisição ser interna, interestadual ou por importação. Exige-se apenas que o crédito seja admitido pela legislação tributária, que sejam observadas as disposições do art. 38 do RICMS/RO-2018, limitando-se ao imposto cobrado na operação de que tenha resultado a entrada de máquinas e equipamentos industriais, destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento incentivado.

Assim, tanto na importação quanto na aquisição interestadual de máquina industrial para o ativo imobilizado, o estabelecimento incentivado, na modalidade implantação, terá o direito de se creditar do imposto cobrado nas operações anteriores. A diferença é que, na primeira, o crédito fiscal a ser apropriado vai decorrer do ICMS cobrado na importação promovida pelo estabelecimento incentivado - conforme fato gerador previsto no art. 17, inciso IX, da Lei 688/96.

Já na aquisição interestadual, o crédito fiscal será composto pelo imposto cobrado no Estado de origem, devido pela operação própria de saída do estabelecimento do remetente, bem como pelo imposto correspondente ao diferencial de alíquotas, devido pela entrada interestadual, no estabelecimento do contribuinte, da máquina ou equipamento industrial destinado ao seu ativo imobilizado. Em relação ao crédito fiscal relativo ao diferencial de alíquotas, apenas ressalvamos que o crédito estará limitado ao **imposto que efetivamente será pago**, considerando o percentual de crédito presumido do enquadramento do projeto.

A título de exemplificação, trazemos situação hipotética em que o estabelecimento incentivado, na modalidade implantação e com crédito presumido de 85%, adquire máquina industrial, no valor de R\$ 10.000,00, para composição do seu ativo imobilizado. Conforme a máquina seja importada ou adquirida em operação interestadual, teremos:

- **Importação:**

1. Base de cálculo do ICMS com fato gerador previsto no art. 17, IX, da Lei 688/96 (desconsiderando, apenas para facilitar a exemplificação, as demais parcelas previstas no art. 18, inciso V): **R\$ 10.000,00**
2. ICMS devido pela importação, a ser pago por ocasião do desembaraço aduaneiro (art. 57, III e § 7º, do RICMS/RO-2018): **R\$ 1.750,00** (= 10.000,00 x 17,5%)

3. ICMS Diferencial de Alíquota: **não incide**
4. Valor a ser apropriado como crédito fiscal (autorizado pelo art. 2º, §§ 3º e 6º, do Decreto 12.988/2007), desde que admitido pela legislação tributária, e na forma do art. 38 do RICMS/RO-2018: **R\$ 1.750,00**

• **Aquisição interestadual**, com origem em SP:

1. ICMS relativo à operação própria de saída do remetente: **R\$ 700,00** (= 10.000,00 x 7%)
2. Base de cálculo do ICMS Diferencial de Alíquotas, com fato gerador previsto no art. 17, XIII, da Lei 688/96 e base de cálculo fixada no § 3º do art. 18): **R\$ 10.000,00**
3. ICMS Diferencial de Alíquotas: **R\$ 1.050,00** (= 10.000,00 x (17,5% - 7%))
4. ICMS Diferencial de Alíquotas que será efetivamente pago, considerando o crédito presumido de 85%: **R\$ 157,50** (= 1.050,00 x 15%)
5. Valor a ser apropriado como crédito fiscal (autorizado pelo art. 2º, §§ 3º e 6º, do Decreto 12.988/2007), desde que admitido pela legislação tributária, e na forma do art. 38 do RICMS/RO-2018: **R\$ 857,50** (= item a + item d = 700,00 + 157,50)

Destacamos, novamente, que não é admitida a apropriação de quaisquer créditos fiscais pela aquisição de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento incentivado; ou destinadas ao ativo imobilizado e que não sejam máquinas e equipamentos industriais.

3. **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, concluímos que, tratando-se de máquina ou equipamento industrial, adquirido pelo estabelecimento industrial incentivado para composição do seu ativo imobilizado, não há distinção quanto a possibilidade de apropriação do crédito fiscal decorrente do imposto cobrado nas operações de que tenham resultado a entrada da referida mercadoria no estabelecimento.

Também concluímos que o § 14º do art. 2º do Decreto nº 12.988/2007 não se aplica na importação de equipamentos destinados ao ativo imobilizado da empresa incentivada, uma vez que somente incide imposto a título de diferencial de alíquotas sobre a entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria **oriunda de outra unidade da Federação**, destinada ao uso ou consumo ou ao ativo imobilizado (art. 2º, parágrafo único, inciso IV, c/c art. 17, inciso XIII, ambos da Lei nº 688/96).

Porto Velho, 02 de agosto de 2021.

Nádja Pereira Sapia
Matrícula 300151157
Auditora Fiscal de Tributos Estaduais



Documento assinado eletronicamente por **Nadja Pereira Sapia, Auditor**, em 09/08/2021, às 10:34, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no artigo 18 caput e seus §§ 1º e 2º, do [Decreto nº 21.794, de 5 Abril de 2017](#).



Documento assinado eletronicamente por **Patrick Robertson de Carvalho, Gerente**, em 09/08/2021, às 10:36, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no artigo 18 caput e seus §§ 1º e 2º, do [Decreto nº 21.794, de 5 Abril de 2017](#).



Documento assinado eletronicamente por **ANTONIO CARLOS ALENCAR DO NASCIMENTO, Coordenador(a)**, em 09/08/2021, às 17:04, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no artigo 18 caput e seus §§ 1º e 2º, do [Decreto nº 21.794, de 5 Abril de 2017](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [portal do SEI](#), informando o código verificador **0019668396** e o código CRC **55A739A1**.

Referência: Caso responda este Parecer, indicar expressamente o Processo nº 0030.263233/2021-05

SEI nº 0019668396