

Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda
Subsecretaria de Estado de Receita

**Assunto: : Reimportação de mercadoria depositada em Depósito Alfandegado
Certificado -DAC - Obrigação de emissão e GLME
Consulta nº 003/23**

A empresa acima qualificada, estaleiro naval dedicado ao ramo de reparo e construção de embarcações de grande porte voltadas precipuamente à indústria de petróleo e gás natural, vem apresentar consulta tributária a respeito da interpretação a ser conferida ao art. 7º, parágrafo único, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96 e ao art. 40, inciso II e §2º, inciso II, da Lei Estadual nº 2.657/96, bem como ao art. 3º do Livro XI do RICMS, ao art. 2º da Resolução SEFAZ nº 1.000/2016 e à Cláusula Sexta do Convênio ICMS 85/2009, de do Conselho Nacional de Política Fazendária (“CONFAZ”).

Na sua, extensa, petição inicial, a consulente expõe, em apertada síntese, o que segue, com trechos transcritos:

A empresa constrói plataformas contratadas pela Petrobrás S. A e por outras operadoras de petróleo e gás. Em tais projetos é comum que os clientes estrangeiros do estaleiro adquiram insumos para os projetos diretamente de fornecedores estabelecidos no mercado local, determinando que tais produtos sejam remetidos diretamente aos estaleiros, por sua conta e ordem.

Apresenta um resumo das operações realizadas pela empresa:

- (i) a CONSULENTE é contratada por pessoa jurídica localizada no exterior para construção de plataformas ou seus módulos a serem utilizados na indústria de petróleo e gás nacional. Após a finalização do projeto, os bens são exportados (ficta ou efetivamente) para posterior importação em regime de REPETRO-SPED;*
- (ii) os clientes da CONSULENTE localizados no exterior adquirem mercadorias no mercado interno e determinam ao fornecedor local que elas sejam encaminhadas para o depósito alfandegado da CONSULENTE, que as recebe em regime de DAC, conforme regulamentado pela IN/RFB nº 266/02, sendo tal operação qualificada como exportação para todos os efeitos fiscais e cambiais;*
- (iii) a CONSULENTE possui em seu estabelecimento uma área alfandegada, conforme Ato Declaratório Executivo nº 443/08, emitido pela RFB, onde ficam as mercadorias admitidas no DAC;*
- (iv) a CONSULENTE, conforme necessidade de utilização nos projetos das mercadorias de propriedade de seu cliente localizado no exterior, apresenta as correspondentes DI's para admissão das mercadorias em regime de entreposto*

aduaneiro, nos termos das IN/RFB nº 241/02 e nº 513/05, sob o qual as atividades de construção dos módulos e das plataformas são realizadas;

(v) para se permitir a retirada das mercadorias do DAC, a RFB exige a aposição do visto da SEFAZ/RJ nas GLMEs, exonerando o ICMS na referida operação;

(vi) a AFE 02 sempre após o visto nas GLMEs emitidas para as operações de importação de mercadorias mantidas no DAC para entreposto aduaneiro, conforme exemplificam os 50 exemplares em anexo. Todavia, recentemente, a AFE 02 negou a aposição do visto sob a premissa de inexistir previsão legal para exportação nas remessas do fornecedor legal para o DAC da CONSULENTE. Consequentemente, não haveria operação de importação subsequente a ter o ICMS exonerado;

*(vii) a mudança brusca no posicionamento da AFE 02 vem implicando a retenção das mercadorias, de propriedade do cliente localizado no exterior, na área do DAC, sem que tais mercadorias possam ser empregadas nos projetos em curso, em função da regra prevista no **art. 54 da IN/RFB nº 680/06**.*

A consulente afirma que a remessa das mercadorias pelo fornecedor local para um Depósito Alfandegado Certificado (DAC) é considerada exportação para todos os fins fiscais e cambiais, conforme art. 6º Decreto-Lei Federal nº 2.472/1988, de 01.09.1988, e art. 234 do Regulamento Aduaneiro.

Informa que na medida em que o cronograma dos seus projetos avança e há necessidade de aplicação das mercadorias armazenadas no DAC, assim, a consulente apresenta Declarações de Importação (“DI”) para poder retirá-las do DAC, importando-as em regime de entreposto aduaneiro (regime aduaneiro sob o qual a atividade de construção naval é realizada), nos termos das Instruções Normativas/SRF nº 241/2002 e nº 513/2005.

Após o processamento da DI e finalização do processo de desembaraço das mercadorias para o regime de entreposto aduaneiro, a SEFAZ/RJ insere o visto na **GLME - Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS**, exonerando o ICMS na importação em regime de entreposto aduaneiro e permitindo a retirada das mercadorias do DAC.

Realça que sem o visto da SEFAZ/RJ na GLME, as mercadorias não podem sair do DAC e ficam retidas, impedindo a sua integração aos projetos em andamento, por exigência do art. 54 da IN/RFB nº 680/2006, que disciplina o despacho aduaneiro na importação, conforme segue:

“Art. 54. Para retirar as mercadorias do recinto alfandegado, o importador deverá apresentar ao depositário os seguintes documentos:

(...)

*II - comprovante de recolhimento do ICMS ou, se for o caso, comprovante de sua **exoneração**, exceto se o pagamento ou a solicitação de exoneração for feito por meio do módulo Pagamento Centralizado”, do Portal Único de Comércio Exterior, conforme disposto no art. 53;*

(...)”

Destaca que a SEFAZ/RJ sempre *vistou* a GLME e apresenta (na petição) o procedimento costumeiramente adotado pela empresa. Contudo, recentemente, quando a empresa apresentou os dossiês referentes novas DI’s para visto na GLME, a AFE 02 negou a demanda, **por entender que inexistiria base legal para que a operação anterior (a remessa das mercadorias pelo fornecedor local para o DAC) fosse considerada uma operação de exportação**. Consequentemente, não havendo exportação do

fornecedor para o DAC, a operação subsequente, de importação do DAC para o entreposto aduaneiro, não existiria e, portanto, não haveria ICMS a ser desonerado. **No entendimento da AFE 02, seria uma operação inteiramente realizada no Brasil, sujeita ao ICMS em todas as suas etapas.**

Destaca que o posicionamento da Auditoria Fiscal, na prática, inviabiliza as operações de remessa para DAC inclusive em âmbito federal, na medida em que IN/RFB nº 266/2002 exige que as mercadorias, para poderem ser admitidas em DAC, devem estar acompanhadas de uma Declaração de Despacho de Exportação (“DDE”) e de uma Nota Fiscal referente à Exportação, conforme segue:

“Art. 5º A admissão no regime será autorizada para mercadoria:

(...)

§ 3º O conhecimento de depósito emitido para mercadoria a ser admitida no regime, denominado Conhecimento de Depósito Alfandegado (CDA), será emitido eletronicamente e obedecerá às formalidades estabelecidas na legislação comercial, devendo conter, sem prejuízo de outros estabelecidos naquela legislação, os seguintes dados:

(...)

V - número da DDE e das Notas Fiscais referentes à exportação;”

Alerta que a mudança de entendimento da Auditoria “para projetos já contratados e, inclusive, dentro dos quais a própria AFE 02 já havia apostado o visto na GLME, teve como consequência a retenção das mercadorias dentro do DAC e a paralisação do emprego dos materiais de propriedade do contratante localizado no exterior nos projetos desenvolvidos pela CONSULENTE em território fluminense.”

A empresa detalha sua argumentação ressaltando que o inciso VII do Art. 22, da Constituição Federal estabelece que compete à União Federal legislar sobre comércio exterior e interestadual. Ainda, lembra que o Regulamento Aduaneiro estabelece o mesmo em seu art. 234, como segue:

“Art. 234. Será considerada exportada, para todos os efeitos fiscais, creditícios e cambiais, a mercadoria nacional admitida no regime aduaneiro especial de depósito alfandegado certificado”.

A consulente continua afirmando o que segue transcrito:

“Portanto, a natureza da operação de venda de um bem para empresa localizada no exterior, remetida para um recinto alfandegado, é operação de exportação para todos os fins fiscais e cambiais, conforme definido pelo ente competente para legislar sobre comércio exterior (art. 22, VIII, da Constituição Federal).

Assim, sendo a natureza da operação de efetiva exportação, deve evidentemente essa mesma natureza ser replicada para todas as obrigações fiscais e cambiais do contribuinte, inclusive estaduais, sob pena de um descasamento que inviabilizaria qualquer tipo de operação para recintos alfandegados com os efeitos fiscais e cambiais de uma exportação.

Daí também porque a LC nº 87/96 estabelecer que as remessas de mercadorias para depósitos alfandegados seriam equiparadas a uma operação de exportação, inclusive para o ICMS, conforme art.7º, parágrafo único, inciso II, da LC nº 87/1996. A redação da LC nº 87/96 não deveria ensejar dúvidas.

Ela é categórica ao dispor que se equipara a uma operação de exportação a remessa de mercadoria com o fim específico de exportação para recintos alfandegados.”

Ainda, sobre o tema, a consultante apresenta, entre outros, os seguintes dispositivos legais: o Acórdão Nº14.715 do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro; a Arguição de Inconstitucionalidade nº 0000321-40.2017.8.19.000. 9 (do Decreto-Legislativo nº 02/2016) do Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro; o Art. 10 do CTN; a Apelação nº 1011507 83.2017.8.26.0053. 5ª Câmara de Direito Público, do TJ/SP; a Apelação Cível nº 1.0313.09.292580-6/001. 8ª Câmara Cível, julgado em 12.01.2012 do TJ/MG.

A empresa apresenta sua interpretação quanto a aplicação do Art. 7º, Parágrafo único, inciso II da Lei Complementar nº 87/1996 e ao Art. 40, inciso II e § 2.º da Lei Estadual nº 2.657/1996, conforme transcrição que segue:

- (i) a CONSULENTE entende que as mercadorias vendidas por fornecedores locais para cliente localizado no exterior devem ser consideradas como exportação, para todos os fins fiscais e cambiais, conforme art. 22, VII, da CF/88, art. 6º do Decreto-Lei nº 2.472/88 e art. 234 do Regulamento Aduaneiro;*
- (ii) o art. 7º, parágrafo único, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, e os arts. 40, inciso II e §2º, inciso II, da Lei Estadual nº 2.657/96, também estabelecem que devem ser consideradas como exportadas as mercadorias remetidas para recintos alfandegados, como é o caso das remessas para o DAC da CONSULENTE;*
- (iii) o instituto da exportação para DAC não é matéria de direito tributário, mas sim de comércio exterior, cuja competência para dispor é da União Federal, conforme art. 22, VII, da CF/88;*
- (iv) o art. 110 do CTN estabelece que a legislação tributária deverá observar os institutos e formas de direito privado, sendo vedado ao legislador ampliar ou restringir os referidos conceitos para fins de afirmar sua competência em determinada operação;*
- (v) o entendimento dos itens acima foi confirmado pelos seguintes precedentes: Acórdão nº 14.715, 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes do Rio de Janeiro, Conselheiro Relator Luiz Carlos Sampaio Afonso, julgado em 12.04.2016; TJ/SP. Apelação nº 1011507- 83.2017.8.26.0053. 5ª Câmara de Direito Público, julgado em 13.11.2017; TJ/MG. Apelação Cível nº 1.0313.09.292580-6/001. 8ª Câmara Cível, julgado em 12.01.2012 e TJ/RS. Apelação Cível nº 0000429-59.2020.8.21.7000, julgado em 03.06.2020;*
- (vi) eventual requalificação apenas poderia ocorrer caso fosse constatada alguma simulação ou ato que visasse ocultar a natureza da operação realizada (o que evidentemente não é o caso da CONSULENTE). Mesmo nesses casos extremos, a Lei Estadual nº 7.988, de 14.06.2018, que incluiu o art. 25-A na Lei nº 2.657/96, exige a abertura de ação fiscal e a observância do contraditório e da ampla defesa.*

Na sequência, a consultante apresenta um segundo questionamento, que consiste da interpretação do art. 3º do Livro XI do RICMS, do art. 2º da Resolução SEFAZ nº 1.000/16 e da Cláusula Sexta do Convênio CONFAZ nº 85/09, que regulam a emissão de GLME nos casos de importação de bem de propriedade de pessoa jurídica localizada no exterior sob regimes aduaneiros especiais.

A dúvida da CONSULENTE reside em saber se a GLME deverá ser vistada quando se estiver diante de operação de importação (i) de bem de propriedade de pessoa jurídica localizada no exterior, depositada em regime de DAC; e (ii) amparada em regimes aduaneiros especiais nos termos da normativa federal, em um cenário em que a operação de remessa para o DAC nunca tenha sido requalificada em operação interna por qualquer procedimento de fiscalização quer pela RFB, quer pela inspetoria de cadastro do contribuinte que realizou a remessa para o DAC.

A interpretação da CONSULENTE em relação aos referidos dispositivos é a de que, tratando-se de uma operação de importação em regimes aduaneiros especiais de bens de propriedade jurídica de empresa localizada no exterior, tal como regulado pela normativa federal, a GLME deverá ser liberada pela AFE 02, por força da interpretação conjugada do art. 3º do Livro XI do RICMS, do art. 2º da Resolução SEFAZ nº 1.000/16 e da Cláusula Sexta do Convênio CONFAZ nº 85/09, sem prejuízo da prerrogativa das autoridades fiscais de posteriormente fiscalizar as operações antecedentes à referida importação.

Para reforçar seu entendimento, a consulente apresenta a resposta à Consulta nº 50/18 desta Coordenadoria, determinando: “o art. 3º do Livro XI do RICMS RJ/00 determina a emissão da GLME, com a oposição de visto da AFE 02, em qualquer hipótese de importação sem a incidência do ICMS (ou incidência reduzida)”

Cita, ainda, que a obrigatoriedade de missão da GLME encontra amparo no caput da cláusula sexta do Convênio ICMS 85/09, destacando que tal regra pode, também, ser extraída do art. 43 da Instrução Normativa RFB 1639/16

ISTO POSTO, CONSULTA:

A consulente requer que esta Coordenadoria confirme os seus seguintes entendimentos abaixo:

- (i) em relação ao art. 7º, parágrafo único, inciso II, da LC nº 87/1996, e aos arts. 40, inciso II e §2º, inciso II, da Lei Estadual nº 2.657/1996, a CONSULENTE requer a confirmação do entendimento desta Coordenadoria de que as operações de venda de uma mercadoria para uma pessoa jurídica localizada no exterior, remetida para um depósito alfandegado no Brasil por conta e ordem do cliente estrangeiro, deve ser considerada como uma operação de exportação para todos os efeitos fiscais e cambiais, inclusive para o ICMS;*
- (II) em relação ao art. 3º do Livro XI do RICMS, ao art. 2º da Resolução SEFAZ nº 1.000/16 e à Cláusula Sexta do Convênio CONFAZ nº 85/09, a CONSULENTE requer a confirmação desta Coordenadoria de que deverá ser aposto o visto na GLME nas operações de importação de bem de propriedade de pessoa jurídica localizada no exterior amparada em regimes aduaneiros especiais, nos termos da normativa federal, quando o referido bem estiver depositado em regime de DAC e a operação de remessa para o DAC nunca tiver sido requalificada pela RFB ou pela inspetoria de cadastro dos contribuintes envolvidos na operação;*
- (iii) caso não sejam confirmados os entendimentos da CONSULENTE indicado nos itens acima, a CONSULENTE requer:*
 - (a) a orientação desta Coordenadoria sobre como receber as mercadorias em DAC, considerando que a normativa federal exige Nota Fiscal de Exportação para este fim, conforme IN/RFB nº 266/02;*

(b) a orientação desta Coordenadoria sobre como retirar as mercadorias já recebidas em DAC sem aposição de visto na GLME e que precisam ser aplicadas nos projetos em andamento.

ANÁLISE E RESPOSTA

Inicialmente, cumpre ressaltar que, conforme disposto no Regimento Interno da SEFAZ, aprovado pela Resolução SEFAZ nº 414/2021, assim como na Circular SUT 001/2019, a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenadoria de Consultas Jurídico Tributárias abrange somente a interpretação da legislação tributária fluminense em tese (quando há dúvida razoável ou quando a legislação é omissa), cabendo à verificação da adequação da norma ao caso concreto exclusivamente à autoridade fiscalizadora ou julgadora.

Ainda de forma preliminar, é importante registrar que, s.m.j, por equívoco, em diversas passagens da sua petição inicial, a consulente faz referência ao Art. 7º, parágrafo único, inciso II, da Lei Complementar Federal nº 87/1996, quando, na realidade, deveria apontar o Art. 3º, inciso II, parágrafo único da referida LC, transcrito a seguir:

“Art. 3º O imposto não incide sobre: [...]

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços; [...]

Parágrafo único. Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada [...]

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.”

A consulente informa na sua petição inicial (941658129), de maneira sucinta, no resumo das operações, que: **“Após a finalização do projeto, os bens são exportados (ficta ou efetivamente) para posterior importação em regime de REPETRO-SPED”**.

Contudo, uma vez que a mencionada petição não esclarece se todas as operações (incluindo as anteriores) são amparadas pelas normas do REPETRO-SPED, o processo retornou em **DILIGÊNCIA** por meio do Parecer 170 (44423400) SEFAZ/COOCJT, de **19 de dezembro de 2022**, que, apenas, foi encaminhado à consulente em **16 de janeiro de 2023**, conforme Portaria de Intimação (45780849) SEFAZ/AUDEFE05, para que fosse esclarecido se todas as operações mencionadas na consulta estão de acordo com as normas (condições/limitações aplicáveis) do Convênio ICMS 3/18, alterado pelo 220/19, internalizados, no Estado do Rio de Janeiro, por meio da Lei nº 8.890/2020 e da Resolução SEFAZ nº 169/2020.

Paralelamente, foi juntada ao processo a Manifestação Aditamento onde, em síntese, a consulente mantém o questionamento original e acrescenta o pedido para que seja confirmada sua interpretação no sentido de que o Convênio ICM 02/88 permanece em vigor, por não representar incentivo fiscal setorial que precisaria ser convalidado nos termos do art. 41 do ADCT e alcançado pela revogação prevista no Convênio ICMS 60/90.

Ainda, no mesmo aditamento, questiona que se não for confirmado seu entendimento acima, que **“seja reconhecido que a AFE 02 não pode deixar de reconhecer uma operação de importação de mercadoria mantida em DAC e advinda de fornecedor nacional, quando a importação for realizada nos termos da normativa federal, devendo a AFE 02 visar as GLMEs quando cumpridos os requisitos previstos nos art. 3º do Livro XI do RICMS, ao art. 2º da Resolução SEFAZ nº 1.000/16 e à Cláusula Sexta do Convênio CONFAZ nº 85/09.”**

Em atendimento à diligência determinada no Parecer 170, a consulente juntou ao processo o Anexo da Empresa (46027337) SEFAZ/AUDFE 05, encaminhada a esta CCJT em **24 de janeiro de 2023**, no qual a empresa informa, em apertada síntese, o que segue:

Declara que, em 09/09/2020, apresentou pedido de adesão ao benefício fiscal da Lei 8.890/2020, que regula o REPETRO-SPED, que foi concedida, em 18 de janeiro de 2023, por meio da Portaria SUBF nº 28/2023.

Reafirma que as operações narradas na inicial, que antecedem a exportação de bem fabricado pela consulente, são remessas de mercadorias, adquiridas por PJ localizada no exterior, para Depósito Alfandegado Certificado – DAC e que, para serem retiradas do referido depósito, apresenta uma Declaração de Importação, para simplesmente admitir a mercadoria em regime aduaneiro.

Pondera que a emissão da GLME, para a retirada da mercadoria do DAC, deveria ser com base na Cláusula sexta do Convênio ICMS 85/09 e no Art. 3º do Livro XI do RICMS-RJ/00.

Neste sentido, apresenta suas respostas aos questionamentos formulados, conforme transcrição que segue:

- (i) A *CONSULENTE* esclarece que aderiu ao benefício previsto na Lei nº 8.890, de 15.06.2020, sendo que as operações relacionadas na inicial (que ocorre também em outros projetos da *COSNULENTE*), advindas de fornecedores nacionais são antecedentes a uma exportação de bem a ser subsequentemente integrado em plataforma importada em *REPETRO-SPED*;
- (ii) o cerne da *CONSULTA* diz respeito à emissão da *GLME* na operação de importação para mera admissão em regime de entreposto aduaneiro das mercadorias advindas de operações antecedentes à exportação em *REPETRO-SPED*, não havendo qualquer *DI* para nacionalização do despacho para consumo.
- (iii) A *CONSULENTE* entende que a referida *GLME* deve ser emitida nos termos da Cláusula sexta do Convênio *SEFAZ* nº 85/09 pois esta determina a emissão da *GLME* na hipótese de admissão em regime aduaneiro especial, sendo que o *ICMS*, **quando devido**, recolhido por ocasião do despacho aduaneiro de nacionalização (que não ocorre no caso sob exame) ou na hipótese de extinção do regime aduaneiro.

Por fim, a consulente reitera que apresentou, em 14/12/2022, aditamento a consulta fiscal, com elementos adicionais que suportam a emissão da *GLME*, na retirada da mercadoria depositada em DAC, em função da validade do Convênio *ICM* 02/88

O parágrafo único do Art. 3º da Lei Complementar 87/1996, acima transcrito, **foi recepcionado nos** § 2º do artigo 40 da Lei Estadual nº 2657/96, que assim dispõem:

“Art. 40. O imposto não incide sobre operação e prestação: [...]

II - que destine ao exterior mercadoria ou serviço

“§ 2º - Equipara-se às operações de que trata o inciso II deste artigo a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:[...]

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

§ 3º - Nas hipóteses do parágrafo anterior, verificado, a qualquer tempo, que a mercadoria não chegou ao destino indicado ou foi reintroduzida no mercado interno, a operação será considerada tributável, ficando o

contribuinte obrigado a recolher o imposto relativo à saída, com os acréscimos e penalidades cabíveis".

Neste ponto, é importante enfatizar que o legislador estadual acrescentou o § 3.º ao Art.40, restringindo a não incidência do ICMS, quando **verificado “a qualquer tempo, que a mercadoria não chegou ao destino indicado ou foi reintroduzida no mercado interno, a operação será considerada tributável**

Desta forma, em regra, é entendimento consolidado desta Coordenadoria (e da SEFAZ-RJ) que a legislação tributária fluminense não reconhece como exportação aquela em que a mercadoria permaneça em território nacional (**exportação “ficta”**), **exceto** quando há dispositivo legal que disponha, **expressamente**, esta possibilidade para casos específicos, **a exemplo das alíneas “d” e “e” do inciso III e § 7º do art. 2º da Lei nº 8.890/2020 (REPETRO-SPED)**.

Nos seus questionamentos originais, a consulente requer o entendimento desta Coordenadoria sobre a aplicação do Art. 3º da LC 87/1996 e do Art. 40 da Lei 2.657/1996, que estabelecem normas gerais de tributação do ICMS. Contudo, a empresa não questiona (tampouco menciona) as **normas específicas da legislação fluminense aplicáveis ao caso concreto**.

Já na sua **Manifestação de Aditamento**, a empresa esclarece que **“a operação realizada pela CONSULENTE - e que ensejou as retenções das mercadorias no DAC - não se refere à operação de remessa para DAC e que a CONSULENTE não realiza operações de saída que estejam amparadas no referido Convênio nº 02/88”**.

Acrescenta **“que as operações que foram submetidas à AFE 02 para visto nas GLMEs são operações de importação, de mercadorias mantidas em DAC, cujo ICMS deve ser desonerado com base no Convênio nº 85/09. Esse é o Convênio que ampara a desoneração do ICMS nas operações de importação realizadas pela CONSULENTE e pelas quais a GLME deveria ser emitida.”**

Tal entendimento é reafirmado na sua resposta à diligência no Anexo da Empresa (46027337, transcrito anteriormente,

Em outros termos, a consulente afirma que as disposições do mencionado Convênio ICMS 85/09 determinam a desoneração do ICMS em operações de importação de mercadoria mantida DAC com a correspondente emissão da GLME, ou seja, a empresa assevera que o mencionado convênio ampara as suas operações da mercadoria em DAC com a desoneração do ICMS nas operações de exportações/importações (fictas).

Neste ponto, é necessário destacar que o Convênio ICMS 85/09 **apenas uniformiza procedimentos para cobrança do ICMS na entrada de bens ou mercadorias estrangeiras no país** e sua Cláusula Sexta, mencionada na argumentação da consulente, determina o que segue;

*“Cláusula sexta A GLME também será exigida na hipótese de admissão em regime aduaneiro especial, amparado ou não pela suspensão dos tributos federais.
Parágrafo único. O ICMS, na hipótese do caput, quando devido, será recolhido por ocasião do despacho aduaneiro de nacionalização da mercadoria ou bem importados ou nas hipóteses de extinção do regime aduaneiro especial previstas na legislação federal, nos termos da legislação estadual.”*

O dispositivo acima trata de exigência da GLME nas hipóteses de admissão em regime aduaneiro especial, que s.m.j, são regimes especiais com desoneração do ICMS, tais como; o de Admissão Temporária, o Depósito Alfandegado (DAC); o Depósito Afiançado (DAF), o Drawback , o Recof (Regime Aduaneiro de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado); o Recof Sped (variação do Recof, porém utiliza o Sistema Público de Escrituração Digital, o SPED) e, em especial, o Repetro e o Repetro -Sped (benefícios para atividades de exportação e importação e admissão temporária de bens para atividades de pesquisa, lavra, jazidas de petróleo e gás natural) - estes últimos relacionados com as atividades, ora consultadas da, empresa,

Assim, por si só, sem especificar o mesmo dispositivo não impõe que todas as operações com mercadorias em Depósito Alfandegado Certificado tenham apostos o visto de desoneração do ICMS na GLME, sem especificar regime de admissão aduaneiro especial e no caso apresentado pela requerente, apenas nas operações amparadas pelo REPETRO- SPED, regulamentado pela Lei 8.890/2020, tal regra pode ser aplicada, uma vez que o mesmo prevê a isenção do ICMS ainda que sem saída do território nacional, dos bens e mercadorias fabricados no país, por pessoa jurídica devidamente habilitada no REPETRO-SPED, que venham a ser importados, nos termos das alíneas “d” e “e” do inciso III do Art.2.º da mencionada Lei 8.890/2020

Por outro lado, a consultante informa que presente consulta versa sobre operações de venda de uma mercadoria para uma pessoa jurídica localizada no exterior, remetida para um **Depósito Alfandegado Certificado (DAC)**, regulamentado pela **IN/RFB nº 266/02**, sediado no Brasil, seguida de outra operação, no caso, uma importação de mesma mercadoria para ser admitida em um entreposto aduaneiro, nos termos das **IN nº 241/02 e nº 513/05**

Tais operações foram disciplinadas pelo Convênio ICM-2/1988, no âmbito do antigo ICM (atual ICMS). Contudo, ressaltamos que o referido convênio não está em vigor no Estado do Rio de Janeiro, uma vez que ele não foi confirmado no prazo de dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição Federal de 1988, conforme determinação do artigo 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

Tal entendimento é reforçado, pelas disposições do Convênio ICMS 60/90, que *dispõe sobre Convênios e disposições de Convênios não reconfirmados pelos Convênios ICMS 30 a 59/90 de 13.09.90.*, tendo em vista o disposto no § 3º do Art. 41 do ADCT, acima citado.

Ainda, na própria página do Conselho de Política Fazendária – CONFAZ, na internet, as notas explicativas para o Convênio ICM 02/88 informam o que segue:

“Publicação DOU de 30.03.88.

Ratificação Nacional DOU de 15.04.88, pelo Ato COTEPE/ICM [04/88](#)

Não reconfirmado por convênio celebrado após a CF/88.”

Adicionalmente, é importante ressaltar que o Convênio ICM 02/88 estabelecia o tratamento tributário aplicável às remessas de mercadorias para depósito sob o regime de Depósito Alfandegado Certificado e, **mesmo se estivesse em vigor**, a presente consulta trata de reingresso de mercadoria em território nacional. O próprio Convênio ICM02/88 prevê no § 2º da sua Cláusula primeira^[13] que no caso de reintrodução da mercadoria que tenha saído com isenção ou não incidência do estabelecimento, com destino ao DAC, o ICMS a operação é tributada normalmente regras gerais estabelecidas na legislação

Por outro lado, atualmente, de acordo com o inciso II e parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar 87/96 e inciso II c/c §§2º e 3º do art. 40 da Lei estadual 2.657/96, **o imposto não incide**

sobre operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços, equiparando-se a esta operação a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, **salvo se reintroduzida no mercado internos**, quando destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;

II - **armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.**

Isto posto, passamos às respostas, **de forma geral**, aos questionamentos apresentados na petição inicial e na Manifestação Aditamento; com base nas respostas à diligência apresentadas pela consulente no Anexo da Empresa (46027337), partindo da premissa que legislação tributária do Estado do Rio de Janeiro **não admite casos de exportação/importação fictas, exceto quando expressamente, previstos em dispositivo legal específico.**

- Como já exposto acima, na operação de venda de mercadoria para uma pessoa jurídica estabelecida no exterior, com remessa a um depósito alfandegado no Brasil, é equiparada a operação que destine mercadoria ao exterior, sem incidência do ICMS, nos termos do § 2.º do Art. 40 da Lei 2.657/96 c/c no Parágrafo único do Art. 3º da LC 87/96.

- Operações de remessa de mercadoria, para DAC, por contribuinte habilitado no REPETRO-SPED.

Neste caso, por óbvio, devem ser observadas as normas da Lei nº 8.890/2020, nos termos autorizativos do Convênio ICMS nº 03/2018 com alterações feitas pelo Convênio ICMS 220/2019 e da Resolução SEFAZ Nº 169/2020. Repisamos que as alíneas “d” e “e” d inciso III do Art. 2.º da referida lei prevê a isenção do ICMS ainda que sem saída do território nacional de mercadorias ou bens fabricados n Brasil que venham ser importados. Em outros termos, tais dispositivos admitem e exportação/importação *fictas*. Assim, com fundamento no REPETRO-SPED, deve ser solicitado e *aposto* o visto na GLME, para liberação da mercadoria, pela autoridade fiscal competente, nos termos do Art. 3.º do Livro XI do RICMS-RJ/00, aprovado pelo Decreto nº 2.747/2000

- Demais operações com mercadorias depositadas em DAC e reintroduzidas no mercado nacional.

Neste caso, entendemos que as operações com mercadoria depositadas em DAC, **reintroduzidas no mercado nacional**, que não atendem as normas da Lei nº 8.890/2020, devem ser tributadas normalmente pelas regras gerais da legislação vigente.

- Vigência do Convênio ICM 02/88

O Convênio ICM 02/88 não foi reconfirmado por convênio celebrado após a CF/88. Assim, o convênio não está vigente.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como já exposto anteriormente, esta Coordenadoria de Consulta Jurídico Tributária somente tem a competência da interpretação da legislação tributária, **em tese, do Estado do Rio de Janeiro e não possui o propósito de alterar a legislação, propor minutas, criar roteiros ou procedimentos de fiscalização, sob pena de invasão de competência. A adequação da norma ao caso concreto cabe, exclusivamente, à autoridade fiscalizadora, uma vez que esta é detentora do conhecimento dos inúmeros detalhes e específicos aspectos operacionais que envolvem a operação.**

Fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária ou seja editada norma superveniente dispendo de forma contrária.

Nos termos do Art. 155 do Decreto nº 2.473/1997, da solução dada à presente consulta, cabe recurso voluntário, no prazo de 15 (quinze) dias a contar da notificação de consulente

^[1] Decreto-Lei nº 2.472, de 01.09.1988:

Art. 6º Considerar-se-á exportada para o exterior, para todos os efeitos fiscais creditícios e cambiais, a mercadoria em regime de depósitos alfandegado certificado, como previsto em regulamento”.

^[2] “Art. 234. Será considerada exportada, para todos os efeitos fiscais, creditícios e cambiais, a mercadoria nacional admitida no regime aduaneiro especial de depósito alfandegado certificado”.

^[3] “Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

^[4] RICMS/RJ- Livro IX:

“Art. 3.º A não exigência do pagamento do imposto por ocasião da liberação da mercadoria ou bem, em virtude de isenção, não incidência, diferimento ou outro motivo, será comprovada mediante apresentação da “Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS”, Anexo, em relação à qual observar-se-á:[...]

^[5] Resolução SEFAZ nº 1.000/16:

“Art. 2.º Faz-se necessária a solicitação de aposição do visto na Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS - GLME, com fundamento na presente Resolução, por ocasião da liberação de bens ou mercadorias importadas, sem que haja transferência de propriedade. ”

^[6] Convênio CONFAZ nº 85/09

“Cláusula sexta: A GLME também será exigida na hipótese de admissão em regime aduaneiro especial, amparado ou não pela suspensão dos tributos federais.

Parágrafo único. O ICMS, na hipótese do caput, quando devido, será recolhido por ocasião do despacho aduaneiro de nacionalização da mercadoria ou bem importados ou nas hipóteses de extinção do regime aduaneiro especial previstas na legislação federal, nos termos da legislação estadual.”

^[7] Cláusula sexta - A GLME também será exigida na hipótese de admissão em regime aduaneiro especial, amparado ou não pela suspensão dos tributos federais.

Art. 41. Os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis.

Convênio ICMS 60/90 - Dispõe sobre Convênios e disposições de Convênios não reconfirmados pelos Convênios ICMS 30 a 59/90 de 13.09.90.

^[10] III - isenção do ICMS incidente sobre:

[...]

d) as operações de exportação, ainda que sem saída do território nacional, dos bens e mercadorias fabricados no país, por pessoa jurídica devidamente habilitada no REPETRO-SPED, que venham a ser importados nos termos do inciso I e da alínea c do inciso III do artigo 2º desta Lei.

e) as operações antecedentes às operações citadas alínea d deste inciso, assim consideradas as operações de fabricante intermediário, devidamente habilitado no REPETRO-SPED, inclusive as importações, com bens e mercadorias a serem diretamente fornecidos à pessoa jurídica de que trata a alínea d deste inciso, para a finalidade nela prevista

§ 7º Não será exigido o estorno do crédito referente às operações anteriores de que tratam as alíneas d e e, do inciso III deste artigo

Estabelece o tratamento tributário aplicável às remessas de mercadorias para depósito sob o regime de Depósito Alfandegado Certificado.

[12] Art. 41. Os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis.

§ 1º Considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei.

§ 2º A revogação não prejudicará os direitos que já tiverem sido adquiridos, àquela data, em relação a incentivos concedidos sob condição e com prazo certo.

§ 3º Os incentivos concedidos por convênio entre Estados, celebrados nos termos do art. 23, § 6º, da Constituição de 1967, com a redação da Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969, também deverão ser reavaliados e reconfirmados nos prazos deste artigo.

[13] Cláusula primeira Às remessas de mercadorias de produção nacional com destino a armazém alfandegado, para depósito sob o regime de Depósito Alfandegado Certificado, instituído pela Portaria nº 60, de 2 de abril de 1987, do Ministro da Fazenda, e nas condições da Instrução Normativa do SRF nº 157/87, de 18 de novembro de 1987, em sua redação original, aplicam-se as disposições da legislação tributária do Imposto de Circulação de Mercadorias relativas à exportação para o exterior.

§ 1º Será tida como efetivamente embarcada e ocorrida a exportação da mercadoria, no momento em que for ela admitida no regime, com a emissão do Certificado de Depósito Alfandegado (CDA).

§ 2º O disposto nesta cláusula deixa de aplicar-se nos casos de reintrodução no mercado interno de mercadoria que tenha saído do estabelecimento com isenção ou não incidência, hipótese em que: