Governo do Estado do Rio de Janeiro

Secretaria de Estado de Fazenda

Subsecretaria de Estado de Receita

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Assunto:** | **:** | **Substituição Tributária; Protocolo 191/09; Obrigações do remetente domiciliado em outro estado: retenção e recolhimento** |
|  |  | **Consulta nº 029/2019** |

**RELATÓRIO**

A consulente, sediada no município de Duque de Caxias, vem solicitar esclarecimentos desta Superintendência acerca da vigência do Protocolo n.º 191/09 no estado do Rio de Janeiro.

O processo se encontra instruído com cópias digitalizadas que comprovam a habilitação do signatário da inicial para peticionar em nome da consulente. Consta também documento relativo ao pagamento da TSE denominado COMPROVANTE DARJ PAGO (0421262).

A procuração anexada e o DARJ do pagamento da TSE consignam como consulente a filial do Rio de Janeiro, em Duque de Caxias, CNPJ 66.471.517/0002-58 e inscrição estadual 75.674.554. Consequentemente, apesar da matriz, em Minas Gerais, estar citada como consulente na petição, não a consideramos como tal. Nosso entendimento é de que a consulente é a filial do Rio de Janeiro, para a qual serão válidos os efeitos das Consultas Jurídico-Tributárias.

O processo foi protocolado eletronicamente e remetido à AFE 06 – de jurisdição da consulente, que em um primeiro momento apenas encaminhou a esta Coordenadoria. Em 16/04/2019, devolvemos para que a repartição se manifestasse acerca do cumprimento das condições de admissibilidade das consultas jurídico-tributárias, de acordo com o Decreto n.º 2.473/1979 e Resolução n.º 109/1976. No retorno, a repartição informa a inexistência de ações fiscais e autos de infração relacionados ao objeto da consulta tributária.

A consulente inicia sua explanação informando que recebeu o Aviso Amigável n.º 2242, mas que este fato não configuraria início de ação fiscal, de acordo com o disposto na Resolução n.º 265/2018, permitindo a protocolização de consultas tributárias.

Prossegue afirmando:

- que a matriz em Minas Gerais tem como atividade econômica o comércio atacadista de cosméticos, perfumaria, produtos de toucador e higiene pessoal, e que pratica rotineiramente operações interestaduais destinadas a várias outras unidades da federação, inclusive para o Rio de Janeiro;

- que Minas Gerais denunciou, em janeiro de 2001, o Convênio ICMS n.º 76 de 1994, suposto fundamento do Protocolo n.º 191/20019, que trata da substituição tributária de cosméticos, perfumaria, produtos de toucador e higiene pessoal;

- que entende que a partir da denúncia do Convênio n.º 76/1994 por Minas Gerais passou a não ser mais obrigada a recolher o ICMS por substituição tributária, cuja responsabilidade seria do adquirente fluminense, de acordo com o disposto no artigo 3º do Livro II do RICMS-RJ;

- que a inclusão do Rio de Janeiro no Protocolo n.º 191/2009 só ocorreu em 2013, através do Protocolo n.º 67/2013, cuja cláusula 5ª condicionaria a inclusão somente a partir de ato do Poder Executivo, o que só teria ocorrido em 2015, com a edição do Decreto n.º 45.527/2015, que teria incluído o item 28 no anexo único do regulamento (*sic*), para os produtos relacionados no Protocolo n.º 191/2009 como sujeitos à substituição tributária e cujo artigo 5º teria estabelecido sua eficácia somente a partir de 01/01/2016;

NOTA – Acreditamos que houve um equivoco na citação de item 28 do anexo único. Deve ser item 28 do anexo I do Livro II do Regulamento.

- que, em consequência dos fatos acima, não teria como a “consulente” ter a responsabilidade pela retenção do ICMS-ST antes de “01/10/2016” (*sic*);

NOTA – Acreditamos que houve um equívoco nesta data acima, que deveria ser 01/01/2016, além do fato de não consideramos, no presente caso, a empresa fornecedora da outra UF como consulente.

- que existem decisões do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro no sentido de não atribuir a responsabilidade pela retenção do ICMS-ST para o fornecedor da outra UF antes da vigência de protocolo entre esta e o RJ. Reproduz um voto que alega vencedor;

- que ainda que fosse cabível a exigência da retenção do ICMS-ST pelo fornecedor deveria ser considerado o prazo decadencial de cinco anos para a constituição do crédito tributário, bem como o fato de que o fornecedor ter retido o ICMS-ST para alguns produtos;

NOTA – Acreditamos que devem estar se referindo a fatos concretos constantes do Aviso Amigável mencionado anteriormente. Desconhecemos seus termos, valores e datas de “fatos geradores”.

- que a legislação do RJ determina que “equipara-se a estabelecimento industrial para efeito de substituição tributária, o contribuinte fluminense que receber mercadoria de fora do Estado, exceto quando o imposto já tiver sido retido pelo remetente” *(sic*). Consequentemente, o estado do Rio de Janeiro deveria diligenciar junto a seus contribuintes destinatários para atestar ou não o cumprimento da obrigação.

Continua sua argumentação tecendo comentários sobre capacidade contributiva e pareceres da PGE, e finaliza falando da MVA e do preço de partida do cálculo do ICMS-ST. Entende a consulente “que o preço de partida para cálculo do ICMS-ST seria o preço de aquisição desta, junto a seus fornecedores, e não o preço que a mesma pratica com seus clientes, que evidentemente está adicionado das suas despesas operacionais, impostos e o lucro almejado” *(sic*). Cita que o artigo 11 do Livro II do RICMS/RJ estabelece que a MVA será determinada levando-se em conta o percentual de acréscimo que se verifica entre os preços praticados pelo industrial e pelo varejista.

Por fim, consulta *(sic*):

“ 1) A Consulente comercializa, na condição de Atacadista, produtos relacionados no Convênio ICMS 76/94, promovendo vendas a destinatários varejistas com sede em território fluminense. Ocorre que vários produtos (fralda descartável, absorvente higiênicos, mamadeiras, chupetas etc, “exceto medicamentos”) constantes do referido Convênio passaram a constar do Protocolo ICMS 191/09. Entende a Consulente que está desobrigada do cumprimento da retenção do ICMS/ST de tais produtos, na condição de substituto tributário, tendo em vista o fato de Minas Gerais haver denunciado os efeitos do referido Convênio a partir de 01/01/2001. Assim, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS na condição de substituto tributário é do destinatário com sede em território fluminense, como preconiza o art. 3º, Livro II, do RICMS/RJ. Está correto o entendimento?

2) A consulente entende que, não havendo exigibilidade da retenção do ICMS/ST no momento da saída das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com destino a contribuinte com sede em território fluminense, tal obrigação cabe ao destinatário localizado no Estado do Rio de Janeiro, dado que, nos momentos que precedem o recebimento das mercadorias, quais sejam, saída do estabelecimento do remetente e entrada em território fluminense, não há exigência do recolhimento do ICMS-ST. Pergunta: está correto o entendimento da consulente, quando esta transfere a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST para o destinatário, haja vista que a mesma não recebera dos destinatários quaisquer importâncias em alusão às vendas efetuadas, a título de ICMS/ST?

3) Prescreve o art. 3º, Livro II, do RICMS/RJ, que equipara-se a estabelecimento industrial para efeito de substituição tributária, o contribuinte fluminense que receber mercadoria de fora do Estado, exceto quando o imposto já tiver sido retido pelo remetente. Assim, entende a Consulente que, não lhe pode ser imputada a obrigação de recolher a pecúnia devida a título de ICMS-ST, pelo simples fato de não haver esta procedido com a retenção do imposto. Pergunta: não resta ao fisco fluminense diligenciar junto aos contribuintes destinatários das remessas promovidas pela Consulente, como forma de atestar ou não o cumprimento da obrigação estatuída na forma do Livro II, do RICMS/RJ?

4) Mesmo admitida por hipótese a validade do Protocolo 191/09 e sua aplicação à consulente, apenas o Protocolo ICMS 67/2013, em sua cláusula primeira, estabeleceu a inclusão do Estado do Rio de Janeiro no Protocolo 191/2009. A cláusula quinta do Protocolo foi clara ao condicionar tal inclusão somente a partir de ato do Poder Executivo do Estado do Rio de Janeiro. Somente em 2015 foi editado o Decreto 45527/2015, que alterando o Regulamento do ICMS do RJ, incluiu no item 28 do Anexo Único os produtos relacionados ao Protocolo 191/2009 como sujeitos à substituição tributária em operações interestaduais. O art. 5º do referido decreto estabeleceu a eficácia do dispositivo apenas a partir de 1/01/2016. Logo, antes de 1/10/2016, não há fundamento legal autorizando a atribuição de responsabilidade tributária pelo ICMS-ST para a consulente nas operações interestaduais. Está correto o entendimento da Consulente, quanto à entrada em vigor da alegada obrigação de estabelecimento mineiro proceder a retenção do ICMS nas remessas a destinatários com sede em território fluminense? Caso seja entendido que havia obrigação de recolhimento do ICMS-ST anterior a 01/01/2016, qual seria o prazo decadencial aplicável, considerando que a consulente já efetuou o recolhimento do ICMS-ST para alguns produtos ?

5) Considerando as condições estatuídas na forma do art. 11, Livro II, do RICM/RJ, quando este determina que a MVA será determinada levando-se em consideração o percentual de acréscimo que se verifica entre o preço praticado pelo estabelecimento industrial e o preço praticado pelo estabelecimento varejista, entende a Consulente que o preço de partida para cálculo do ICMS/ST é o preço de aquisição desta, junto a seus fornecedores, e não o preço que a mesma pratica com seus clientes, que evidentemente está adicionado das despesas operacionais, impostos e o lucro almejado. Está correto este entendimento? Em sendo afirmativo, como proceder para consignar tais informações na NF-e emitida com destino ao varejista fluminense?”

**ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO**

Preliminarmente, reiteramos que para esta Coordenadoria a consulente é a filial fluminense da empresa com sede em Duque de Caxias.

Procede a alegação de que o Aviso Amigável não configura impedimento à protocolização das consultas jurídico-tributárias, de acordo com o disposto na Resolução n.º 265/2018.

Do Convênio ICMS n.º 76/1994 citado temos somente que tanto RJ quanto MG foram signatários durante certos períodos. Foi revogado pelo Convênio ICMS n.º 228/2017, com efeitos a partir de 01/01/2018. O RJ formalizou sua denúncia através do Despacho COTEPE n.º 8/2004, com efeitos a partir de 01/11/04. Não é relevante para a presente consulta.

O Protocolo n.º 67/2013 de fato incluiu o RJ nas disposições do Protocolo n.º 191/09, conforme disposto em sua cláusula 1ª, e cuja cláusula 5ª determinou a necessidade de ato do poder executivo para o início da produção de efeitos. Entretanto, a empresa cita, equivocadamente, que o RJ apenas teria se manifestado em 2015, com a expedição do Decreto n.º 45.527/2015. Na realidade, o RJ se manifestou na expedição do Decreto n.º 44.412/2013, parcialmente reproduzido abaixo, que cita o Protocolo 67/13 no seu preâmbulo e o 191/09 em mais de um de seus dispositivos (grifados em negrito). Entendemos que este Decreto de 2013, com produção de efeitos a partir de 01/10/2013 desempenhou o previsto na Cláusula 5ª do Protocolo 67/13.

*O GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, no uso de suas atribuições constitucionais e legais, tendo em vista o disposto no****Protocolo ICMS 67/13****, de 26 de julho de 2013, nos Convênios ICMS 59/13, 60/13 e 61/13, todos de 26 de julho de 2013, o que consta do Processo nº E-04/058/12/13, DECRETA:*

*Art. 1º - O Anexo I do Livro II do Regulamento do ICMS (RICMS/00) aprovado pelo Decreto nº 27427/00, de 17 de novembro de 2000, passa a vigorar com as seguintes modificações:*

*I - alteração do fundamento normativo e âmbito de aplicação do item 36:*

*Fundamento normativo:****Protocolos ICMS 191/09****e 104/12*

*II - alteração dos subitens 36.1, 36.5, 36.29 e 36.37 e inclusão de notas após a tabela do item 36:*

*...*

*\* (relativamente às operações procedentes dos Estados signatários do****Protocolo ICMS 191/09****, observem-se as descrições contidas no anexo único do referido ato).*

*Art. 3º - Este Decreto entrará em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de outubro de 2013, revogadas as disposições em contrário.*

Esclarecemos ainda que o item 36 citado no ato legal é o antigo item referente aos cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador na lista de produtos sujeitos à substituição tributária no RJ, o anexo I do Livro II do RICMS/RJ. Atualmente, esses produtos estão no item 28 (e no item 21, caso no caso de venda porta a porta a consumidor final) da lista.

Ou seja, não procede a alegação de que o RJ somente se manifestou em 2015. Entendemos que as disposições do Protocolo 191/09 são válidas para o RJ a partir de 01/10/2013.

É fato líquido e certo também que a legislação do RJ atribui ao adquirente fluminense a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST sempre que o fornecedor e substituto tributário não tenha feito a retenção, por qualquer motivo, conforme Livro II do RICMS-RJ.

Observamos que o Livro II, no seu artigo 2º atribui ao estabelecimento industrial, na qualidade de substituto tributário, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST. No seu parágrafo 2º consta previsão para atribuição da responsabilidade ao industrial, distribuidor, ou atacadista, localizado em outra UF, nos casos previstos em Convênios e Protocolos, em relação às operações subsequentes realizados no estado do Rio de Janeiro.

Ante o exposto, fica claro que de 01/10/2013 até sua revogação e substituição pelo Protocolo n.º 54/2017, (efeitos até 31/12/2017), as disposições do Protocolo 191/09 eram válidas tanto para o RJ quanto para MG.

Acrescentamos ainda, que o RJ publicou a Resolução n.º 537/2012 que dispõe sobre a substituição tributária no Rio de Janeiro, e que no seu artigo 3º atribui ao remetente de outra UF, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST nos casos de existência de Convênios ou Protocolos entre o RJ e a UF de domicílio. Observamos que esse dispositivo não restringe ao industrial fornecedor de outra UF, pois determina a responsabilidade ao remetente de forma geral.

Em suma, consideramos que fornecedores de MG, de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária no RJ, por força do disposto na Resolução 537/2012 e no Protocolo 191/09, estavam obrigados à retenção e recolhimento do ICMS-ST, no período de 01/10/2013 a 31/12/2017. A partir de 01/01/2018 continuam obrigados pelo Protocolo n.º 54/2017. Essa obrigação pode ser passada, por responsabilidade, para os adquirentes fluminenses, nos casos onde não tiverem ocorridos a retenção e recolhimento devidos.

Temos ainda o disposto no artigo 25 da Lei 2.657/1996

*Art. 25 - O contribuinte fluminense destinatário da mercadoria, bem ou serviço sujeitos à substituição tributária fica solidariamente responsável pelo pagamento do imposto que deveria ter sido retido na operação anterior.*

*Parágrafo único - O disposto neste artigo:*

*I - não exime da aplicação da penalidade prevista no inciso I do artigo 60, qualquer contribuinte que, designado substituto, deixar de fazer a retenção do imposto;*

*II - não comporta benefício de ordem.*

Quanto à alegação de que o RJ deveria previamente verificar eventuais retenções pelos clientes do fornecedor de MG, antes de cobrá-las deste, informamos que cabe ao fornecedor, em eventual autuação, a comprovação de que o imposto devido pode ter sido recolhido ou parcialmente recolhido pelo adquirente. Em uma eventual ação fiscal no substituto tributário de fora do estado, com obrigação legal de retenção e recolhimento, ao constatar o não cumprimento da obrigação, é ato vinculado do auditor a devida autuação. Obviamente, em casos onde o auditor tenha conhecimento do pagamento do imposto devido pelo destinatário fluminense, este não deverá ser cobrado novamente, observado o disposto no inciso I do artigo 25 da Lei n.º 2.657/1996, relativo a cobrança da penalidade.

Por fim, não faz sentido a alegação de que o preço de partida para o cálculo do ICMS-ST deve ser o preço de aquisição do substituto tributário. O imposto normal é calculado, sempre, pelo valor da operação praticada. Já o ICMS-ST é calculado usando-se o valor estimado para a operação posterior. A substituição tributária é uma antecipação da cobrança do imposto relativo a uma operação que ainda não ocorreu, em geral, do varejista vendendo para o consumidor final. Usa-se a MVA para estimar o valor da base de cálculo dessa operação subsequente e calcular o respectivo imposto devido. No cálculo do ICMS-ST deve-se abater o ICMS próprio da operação em respeito a não-cumulatividade do imposto. A empresa cita o artigo 11 do Livro II do RICMS/RJ, que, contrariamente ao que afirmou na sua argumentação, determina que a MVA deve ser estabelecida, de forma percentual, pela média ponderada dos preços coletados, em relação aos preços praticados pela indústria e varejo (nos casos de vendas diretas desta para o varejista) e em relação aos preços praticados pelo atacadista e varejista (nos casos de vendas do atacadista para o varejista). Ou seja, o valor estimado para a operação subsequente será um percentual da operação do fornecimento da mercadoria.

**RESPOSTA**

De maneira geral, o entendimento da consulente, quanto às obrigações dos fornecedores de outras UF, está equivocado.

Quanto ao item 1 respondemos que NÃO ESTÁ CORRETO o entendimento. A partir de 01/10/2013, fornecedores de MG estão obrigados à retenção e recolhimento do ICMS-ST ao promover operações destinadas ao RJ com produtos sujeitos ao regime de ST.

Quanto ao item 2 respondemos que não está correto o entendimento. Não é o fornecedor de outra UF que transfere a responsabilidade pela retenção ao destinatário. O fisco do RJ, que, ao constatar a não retenção e recolhimento pelo fornecedor, possui instrumento legal para cobrar o imposto devido do adquirente fluminense. E, pelo disposto no artigo 25 da Lei n.º 2.657/1996, o fornecedor de fora do estado poderá ser penalizado pela não retenção.

Quanto ao item 3 respondemos que NÃO ESTÁ CORRETO o entendimento. Cabe ao fornecedor, caso autuado, comprovar o eventual pagamento, total ou parcial, do ICMS-ST devido. A obrigação do fornecedor da outra UF é reter e recolher o imposto devido. A não retenção é passível de penalidade de acordo com o previsto no artigo 25 da Lei n.º 2.657/1996 (do inciso I do artigo 60). O não recolhimento do imposto retido é outra infração também passível de ser penalizado de acordo com o mesmo inciso I do artigo 60 da Lei.

Quanto ao item 4 respondemos que NÃO ESTÁ CORRETO o entendimento. De fato, o Protocolo n.º 67/2013 exigiu manifestação do poder executivo do RJ. Entretanto a manifestação do RJ se deu com a publicação do Decreto n.º 44.412/2013, com efeitos a partir de 01/10/2013. O prazo decadencial para o estado lançar um eventual imposto devido, no nosso entendimento, é de 5 (cinco) anos contados da data de ocorrência do fato gerador. Ou seja, deve ser verificado operação a operação, de acordo com a data de saída da mercadoria do estabelecimento do fornecedor.

Quanto ao item 5 respondemos  que NÃO ESTÁ CORRETO o entendimento. O substituto tributário deve proceder a retenção (e recolhimento do imposto) de acordo com a MVA de cada produto consignada no anexo I do Livro II do RICMS/RJ, a partir do valor da operação. Ou seja, a partir do preço praticado pelo fornecedor. Lembramos que no cálculo do imposto retido é diminuído o valor do ICMS próprio da operação, uma vez que o imposto é não cumulativo.

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 dispondo de forma contrária.

                        CCJT, em 26/04/2019.