

Governo do Estado do Rio de Janeiro

Secretaria de Estado de Fazenda

Subsecretaria de Estado de Receita

**Assunto: : Ativo Permanente. Créditos do ICMS. Cálculo do Coeficiente. Saída Isenta ou Não Tributadas. Total das Saídas. Exceção: Saída Para o Exterior. CFOPs Relacionados. Consulta nº 031/2020**

## **RELATÓRIO.**

A empresa, com atividade de fabricação e comercialização de automóveis, tendo em vista as normas estabelecidas no § 7º do artigo 33 da Lei n.º 2.657/96 – que disciplina os créditos decorrentes da entrada de mercadoria no estabelecimento destinada ao ativo permanente -, expõe o que segue.

A empresa possui operações de “saídas provisórias”, que não configuram transferência de titularidade das mercadorias, sendo exemplo as remessas de vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacarias, conforme previsto no Convênio ICMS 88/91, que devem retornar ao estabelecimento remetente.

Entende a consultante que essas operações devem ser desconsideradas no cálculo de “saídas totais”, na proporcionalidade prevista no inciso II do referido § 7º do artigo 33 da Lei n.º 2.657/96.

Menciona também os casos de suspensão do ICMS, tais como operações de remessa para conserto, reparo ou industrialização, e as operações internas para fins de demonstração, dispostas nos incisos I e II do Livro I do Regulamento do ICMS - RICMS/00, aprovado pelo Decreto nº 27.427/00.

Para esses casos, entende a consultante que, embora não haja a incidência imediata do tributo, não se trata de uma isenção, possuindo a natureza de operação que deverá retornar ao estabelecimento remetente, sendo assim, deveriam ser igualmente consideradas no cálculo da proporção prevista no § 7º do artigo 33 da Lei n.º 2.657/96, tanto no numerador “saídas tributadas” quanto no denominador “saídas totais”.

### **Isto posto, Consulta:**

Solicita a melhor interpretação da norma tributária para as operações consideradas como “saídas provisórias” com suspensão do imposto em relação ao cálculo do crédito a ser apropriado mensalmente na forma previstas no § 7º do artigo 33 da Lei n.º 2.657/96, no entendimento de que: (i) as operações transitórias com vasilhames, recipientes e embalagens devem ser desconsideradas no cálculo de “saídas totais” da proporcionalidade prevista no inciso II do referido § 7º do artigo 33 da Lei n.º 2.657/96; e (ii) as operações dispostas nos incisos I e II do Livro I do RICMS/00, que são abrangidas pela suspensão do ICMS, devem ser igualmente consideradas no cálculo da proporção prevista no § 7º do artigo 33 da Lei n.º 2.657/96, tanto no numerador “saídas tributadas” quanto no denominador “saídas totais”.

O processo encontra-se instruído com cópia digitalizada que comprova a habilitação do signatário da inicial para peticionar em nome da empresa no arquivo "Procuração + RG" (0916663). A documentação referente ao pagamento da TSE está no arquivo “Documento DARJ” (0916591). O processo foi formalizado no DAC e encaminhado à AFE - 12, de jurisdição da consultante, que informou, no Despacho de Encaminhamento SEFAZ/AFE 12 1930360, que: (i) existem ações fiscais inconclusas nos RAFs relacionados; e (ii) a existência de autos de infração que encontram-se no status de acompanhamento como “Em Impugnação ou Recurso”. As cópias desses autos foram anexadas como documentos 1930330 e 1930144, onde se verifica que as infrações cometidas não estão relacionadas direta ou indiretamente com o objeto da consulta. No tocante a existência de ações fiscais, considerando o decurso dos prazos informados no referido Despacho, daremos prosseguimento ao processo, ressalvado que a resposta a esta consulta não produzirá os efeitos que lhes são próprios no caso de lavratura de auto de infração cujos fundamentos estejam direta ou indiretamente relacionados às dúvidas ora suscitadas.

## **ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO.**

O direito ao crédito do ICMS relativo à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado foi uma inovação trazida pela Lei Complementar federal n.º 87/96. O § 5º do seu artigo 20, estabeleceu as condições e restrições para a realização do creditamento. Na legislação fluminense a matéria é tratada no O § 7º do artigo 33 da Lei n.º 2.657/96, e, mais detalhadamente, no § 7º e 7ºA do artigo 26 do Livro I do RICMS/00, abaixo transcritos:

*“Art. 26. O imposto devido resulta da diferença a maior entre os débitos e os créditos escriturais referentes a cada período de apuração.*

[...]

*§ 7.º Para efeito do disposto no § 2.º, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadoria no estabelecimento destinada ao ativo permanente, deverá ser observado:*

*1. a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

*2 - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o item anterior, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saída ou prestações efetuadas no mesmo período;*

*3 - para aplicação do disposto nos itens 1 e 2, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saída e prestações tributadas e o total das operações de saída e prestações do período, **equiparando-se às tributadas, para fins deste item, as saídas e prestações com destino ao exterior;***

[...]

*§ 7º-A. Para efeitos do cálculo de que tratam os itens 2 e 3 do § 7º, excluem-se do **Total das Saídas** o somatório dos valores totais dos documentos fiscais registrados nas operações de saída quando o CFOP for preenchido com 5.504/6.504, 5.505/6.505, 5.554/6.554, 5.555/6.555, 5.601, 5.602, 5.603/6.603, 5.605, 5.606, 5.905, 5.906, 5.907/6.907, 5.912/6.912, 5.913/6.913, 5.914, 5.915/6.915, 5.916/6.916, 5.919/6.919, 5.922/6.922, 5.923/6.923, 5.926, 5.927, 5.928, 5.929/6.929, 5.931/6.931, 5.934/6.934, 7.205, 7.206 e 7.207”.*

*Os CFOPs listados acima correspondem às seguintes operações:*

*- 5.504/6.504: Remessa de mercadorias para formação de lote de exportação, de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento;*

*- 5.505/6.505: Remessa de mercadorias, adquiridas ou recebidas de terceiros, para formação de lote de exportação;*

*- 5.554/6.554: Remessa de bem do ativo imobilizado para uso fora do estabelecimento;*

*- 5.555/6.555: Devolução de bem do ativo imobilizado de terceiro, recebido para uso no estabelecimento;*

*- 5.601: Transferência de crédito de ICMS acumulado;*

*- 5.602: Transferência de saldo credor de ICMS para outro estabelecimento da mesma empresa, destinado à compensação de saldo devedor de ICMS;*

*- 5.603/6.603: Ressarcimento de ICMS retido por substituição tributária;*

*- 5.605: Transferência de saldo devedor de ICMS de outro estabelecimento da mesma empresa;*

*- 5.606: Utilização de saldo credor de ICMS para extinção por compensação de débitos fiscais;*

*- 5.905: Remessa para depósito fechado ou armazém geral;*

*- 5.906: Retorno de mercadoria depositada em depósito fechado ou armazém geral;*

*- 5.907/6.907: Retorno simbólico de mercadoria depositada em depósito fechado ou armazém geral;*

- 5.912/6.912: *Remessa de mercadoria ou bem para demonstração, mostruário ou treinamento;*
- 5.913/6.913: *Retorno de mercadoria ou bem recebido para demonstração ou mostruário;*
- 5.914: *Remessa de mercadoria ou bem para exposição ou feira;*
- 5.915/6.915: *Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo;*
- 5.916/6.916: *Retorno de mercadoria ou bem recebido para conserto ou reparo;*
- 5.919/6.919: *Devolução simbólica de mercadoria vendida ou utilizada em processo industrial, recebida anteriormente em consignação mercantil ou industrial;*
- 5.922/6.922: *Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura;*
- 5.923/6.923: *Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem ou em operações com armazém geral ou depósito fechado;*
- 5.926: *Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação;*
- 5.927: *Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração;*
- 5.928: *Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente do encerramento da atividade da empresa;*
- 5.929/6.929: *Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também acobertada por documento fiscal do varejo;*
- 5.931/6.931: *Lançamento efetuado em decorrência da responsabilidade de retenção do imposto por substituição tributária, atribuída ao remetente ou alienante da mercadoria, pelo serviço de transporte realizado por transportador autônomo ou por transportador não inscrito na unidade da Federação onde iniciado o serviço;*
- 5.934/6.934: *Remessa simbólica de mercadoria depositada em armazém geral ou depósito fechado;*
- 7.205: *Anulação de valor relativo à aquisição de serviço de comunicação;*
- 7.206: *Anulação de valor relativo a aquisição de serviço de transporte;*
- 7.207: *Anulação de valor relativo à compra de energia elétrica.*

Para fins de escrituração e controle, foi criado o documento destinado ao controle de crédito de ICMS do ativo permanente - CIAP, com a edição do Ajuste SINEF 8/97, ao que se seguiu a Resolução SEF n.º 2.921/98, posteriormente incorporada ao RICMS/00, atualmente, no artigo 11 do Anexo II do Livro VI, observadas as normas da EFD ICMS/IPI.

## **RESPOSTA.**

Verificada toda a legislação aplicável ao caso, com exceção das saídas e prestações com destino ao exterior, não há permissão para que alguma outra operação isenta ou não tributada deixe de ser computada para fins do cálculo do coeficiente de aproveitamento de crédito.

Portanto, neste aspecto, o entendimento expresso pela consultante não está correto, pois somente o legislador poderia criar novas hipóteses de exclusão nas “operações ou prestações isentas ou não tributadas”, para a obtenção da relação entre o valor das operações de saída e prestações tributadas e o total das operações de saída.

No tocante à suspensão do ICMS em questão, merece atenção o artigo 53 do Livro I do RICMS/00, dispondo que “o implemento da condição a que está subordinada a suspensão resolve a respectiva obrigação”. Em outras palavras, trata-se, essencialmente, de uma saída não tributada, que somente o será no eventual inadimplemento das condições estabelecidas. Mas essa será uma outra operação, mediante emissão de nota fiscal complementar para lançamento do imposto inicialmente dispensado.

Concluimos assim que tanto a saída isenta do ICMS nos termos do Convênio ICMS 88/91, como as amparadas com a suspensão do ICMS em conformidade com os incisos I e II do Livro I do RICMS/00, devem ser computadas como operações isentas ou não tributadas, respectivamente, ambas majorando o numerador (isentas ou não tributadas) no cálculo do coeficiente de aproveitamento de crédito.

Em relação ao “Total das Saídas”, o § 7ºA do artigo 26 do Livro I do RICMS/00, acrescentado pelo Decreto n.º 46.871/19, é conclusivo sobre a questão, listando as operações que devem ser excluídas para efeitos do cálculo do coeficiente de creditamento. De acordo com o referido dispositivo regulamentar, das operações mencionadas na presente consulta, todas as operações devem ser computadas no “Total das Saídas”, majorando o denominador para fins do cálculo do coeficiente de creditamento, exceto as remessas e retorno para conserto ou reparo.

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.

CCJT, em 24 de abril de 2020