



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

Assunto: Documentos Fiscais Regime Aduaneiro Especial Entrepósito; GLME; Convênio ICMS 85/09; Recinto Alfandegado

Consulta : 036/21

RELATÓRIO

A empresa, sediada no município do Rio de Janeiro, acima identificada, vem solicitar esclarecimentos desta Superintendência acerca dos documentos fiscais necessários para acobertar armazenagem, em entreposto aduaneiro, de mercadorias importadas admitidas em regime especial aduaneiro de entreposto.

O processo se encontra instruído com cópias que comprovam a habilitação dos signatários da petição da consulta tributária (documento 13690652) para representar a consulente: arquivamento das atas de assembleia geral e conselho de administração na JUCERJA (documento 13690654), procuração e identificação dos signatários (documento 13690653). Consta também a comprovação do pagamento da TSE (documentos 13690655).

A repartição de jurisdição AFE 04 – Petróleo e Combustíveis, em sua manifestação, despacho AUDFE04 14760714, informa que a inscrição estadual da consulente encontra-se baixada desde 15/11/2000. Relacionou as 4 inscrições habilitadas da empresa, sendo 1 relativa à unidade operacional e 3 de depósitos fechados. Informou, relativamente as inscrições habilitadas, a inexistência de ações fiscais iniciadas antes do protocolo da consulta e a inexistência de autos de infração pendentes de decisão, relacionados ao objeto da consulta.

A consulente, em sua petição:

Reconhece que como contribuinte do ICMS, tem como uma de suas obrigações acessórias a emissão de notas fiscais para acompanhamento e movimentação de bens, ainda que não ocorra fato gerador do imposto;

Em razão da movimentação de mercadorias em seu recinto alfandegado entreposto

questiona sobre a necessidade de emissão de documentos em movimentações simbólicas com intuito de acobertar exportações. Esclarece que ainda não iniciou essas operações, mas alega falta de previsão específica de legislação para proceder com suas operações e movimentações de bens em seu recinto alfandegado entreposto aduaneiro;

Afirma que suas atividades envolvem fabricação de produtos derivados de petróleo (exceto os de refino) e comércio atacadista de lubrificantes. E que, no exercício de suas atividades, é responsável por administrar um recinto alfandegado neste município, classificado como Terminal de Uso Privativo – TUP, onde realiza operações de comércio exterior, com importação e exportação de bens próprios e de terceiros;

Informa que está em vias de ampliar e diversificar seu mercado e serviços, e busca obter outorga de entreposto aduaneiro em parte da área já alfandegada que administra, de modo a viabilizar o ingresso e armazenagem de mercadoria estrangeira de terceiros no seu recinto alfandegado, com posterior retorno ao exterior, em operações de exportação. Tal operação é viabilizada pelo regime aduaneiro especial de entreposto de importação, conforme previsão no Decreto n.º 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro) e regulamentação da IN SRF n.º 241/02. Esclarece que o consignatário da carga, seu cliente, será o beneficiário do regime aduaneiro;

Prossegue com a informação que o regime de entreposto aduaneiro na importação é o que permite a armazenagem de mercadoria estrangeira em recinto alfandegado com suspensão dos tributos federais, conforme artigo 404 do Regulamento Aduaneiro, reproduzido na petição. Esclarece que na prática, o regime de entreposto aduaneiro permite que bem de origem estrangeira possa permanecer armazenado sem passar pelo processo de incorporação à economia nacional;

Alega, no item 10 de sua petição, que em termos estaduais, os regimes aduaneiros especiais encontram-se regulamentados no Convênio ICMS n.º 85/09, e, especificamente no âmbito do Rio de Janeiro, no Livro XI do RICMS/RJ, cujo artigo 13 prevê concessão de tratamento para o ICMS com paridade ao benefício federal concedido;

Cita e reproduz a Cláusula 6ª e seu parágrafo único do Convênio ICMS n.º 85/09, que prevê a exigência de emissão da GLME pelo importador de bem amparado em regime aduaneiro especial. Cita também a Resolução n.º 362/2018, que regula o sistema de controle e emissão eletrônica da GLME no Rio de Janeiro. Tal regime pode ser extinto pela exportação dos bens admitidos em entreposto, caso não incorporados à economia nacional, sem o despacho de importação para consumo e sem a tributação federal normalmente incidente em importações, conforme o artigo 409 do Regulamento Aduaneiro, reproduzido;

Cita e reproduz os artigos 406 e 407 do Regulamento Aduaneiro, que tratam dos beneficiários

do regime e da permissão de admissão no regime de mercadoria com ou sem cobertura cambial. Esclarece que, apesar de poder figurar como beneficiária do regime, como administradora do recinto alfandegado, usualmente o consignatário da carga é que assume esse papel;

Afirma que, com base nas disposições do regime de entreposto, as mercadorias não serão incorporadas à economia nacional e apenas transitariam fisicamente pelo entreposto aduaneiro aqui localizado. E que, no âmbito federal, a operação seria acobertada pela DI, registrada pelo consignatário da carga, destinadas à armazenagem e posterior exportação, sem movimentação interna no país, não permitida pelo regime de entreposto.

Esclarece que as mercadorias ficariam armazenadas no entreposto até que fossem solicitadas

pelos clientes no exterior e iniciado o processo de exportação. Neste momento, o consignatário da carga deve registrar nova DI, apenas para fins de registros cambiais, e a Declaração Única de Exportação, no prazo de 180 dias do registro da 2ª DI, nos termos do artigo 30 (reproduzido) da IN SRF 241/02. Com a emissão da DI para fins cambiais vinculada ao regime de Admissão em Entreposto Aduaneiro ocorre o fechamento do câmbio e o recebimento dos valores pelo consignatário da carga, devendo este efetuar os registros contábeis e fiscais próprios. A carga permanece armazenada no recinto alfandegado, sob a guarda da consulente, até o processamento do despacho de exportação.

Afirma que busca explorar seu recinto alfandegado como entreposto aduaneiro para que seus

clientes (empresas brasileiras) possam, na condição de consignatários da carga, admitir bens estrangeiros em regime aduaneiro especial de entreposto, sem cobertura cambial (sem fechamento do contrato de câmbio, e, portanto, sem o pagamento da mercadoria adquirida). Também não ocorreriam beneficiamentos durante a armazenagem. A operação teria apenas um valor comercial em moeda estrangeira. A mercadoria seria admitida no recinto alfandegado da consulente acobertada por NF-e de entrada. Posteriormente, para extinção do regime aduaneiro especial de entreposto, os beneficiários, consignatários da carga, deverão exportá-la, emitindo NF-e de exportação, cuja saída será diretamente do recinto da consulente;

Questiona sobre a necessidade de emissão de nota fiscal de saída simbólica, de seu recinto alfandegado, contra o consignatário da carga, para que este possa efetuar a exportação, emitindo a respectiva NF-e de exportação, com saída direta do recinto da consulente;

Apresenta seu entendimento, no item 24 da petição, de como seriam as NF-e das movimentações da carga, acompanhado de diagrama explicativo:

- importação da carga com emissão NF-e simbólica de entrada pelo consignatário da carga;
- emissão de NF-e de entrada pela consulente ao admitir a carga no recinto da consulente em regime de entreposto aduaneiro;

- emissão de NF-e de retorno simbólico da mercadoria ao consignatário da carga;-
- emissão de NF-e de exportação pelo consignatário da carga;

Afirma que a legislação estadual apenas prevê os procedimentos necessários para a entrada de

mercadoria importada ao amparo do regime aduaneiro especial em território nacional, sem exigência do pagamento dos tributos federais e estadual, sem previsão para as demais etapas, das remessas simbólicas e do encerramento do regime pela exportação. Portanto, diante do exposto, busca esclarecimentos acerca da necessidade e procedimento para registro da movimentação simbólica da mercadoria importada e armazenada no seu recinto. Cita e reproduz os artigos 1º e 2º do Livro VI do RICMS, que tratam das obrigações acessórias;

Em seguida, questiona, nos itens 28 e 29 da petição, sobre os CFOP relativos às operações simbólicas de sua responsabilidade, citando “a entrada simbólica da mercadoria importada no entreposto aduaneiro e seu retorno simbólico para a terceira empresa importadora” (*sic*). Apresenta e argumenta que o CFOP 3.930 seria específico para entrada de bens sob o amparo de regime especial aduaneiro de admissão temporária, e que o CFOP 1.907 seria para o retorno simbólico de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral, sem mencionar entreposto aduaneiro;

Novamente cita, no item 30 de sua petição, que as notas fiscais de entrada no entreposto e

retorno da mercadoria para o consignatário da carga e beneficiário do regime aduaneiro, ambas emitidas pela consulente, “seriam o registro de movimentações abstratas ou simbólicas, pelo fato de a mercadoria permanecer fisicamente no mesmo local, qual seja, o recinto alfandegado” (*sic*).

Prossegue apresentando solução de consulta do estado de SP, abaixo reproduzida com os grifos da consulente, para situação similar, cuja resposta foi no sentido de que não há previsão de emissão das NF-e simbólicas. Esclarece que está ciente que o Rio de Janeiro não é obrigado a adotar procedimento de outro estado.

“Ementa

ICMS – Regime especial de entreposto aduaneiro – Importação, de peças automotivas, com cobertura cambial para posterior exportação – Permanência das mercadorias em Armazém Alfandegado ou Porto Seco – Emissão de documentos fiscais.

I. Deve-se emitir Nota Fiscal de entrada em que deverá ser especificada a situação, e que

acompanhará a mercadoria até o armazém alfandegado ou porto seco, após o seu desembaraço aduaneiro, com a declaração de que a mercadoria sairá diretamente da repartição federal em que tiver sido desembaraçada (artigos 125, §3º e 136, I, “f”, RICMS/2000).

II. Deve-se emitir Nota Fiscal de saída por ocasião da exportação da mercadoria para o exterior (artigo 125, III, “a”, RICMS/2000).

III. Não há previsão legal para a emissão de Nota Fiscal de remessa simbólica para o armazém alfandegado ou porto seco, nem de retorno simbólico.

(...)

12. Por conseguinte, a despeito de as mercadorias não transitarem fisicamente pelo seu estabelecimento, a Consulente deverá seguir o seguinte procedimento:

12.1. Emitir Nota Fiscal de entrada em que deverá ser especificada a situação, e que acompanhará a mercadoria até o armazém alfandegado ou porto seco, após o seu desembarço aduaneiro, com a declaração de que a mercadoria sairá diretamente da repartição federal em que tiver sido desembarçada.

12.2. Emitir Nota Fiscal de saída, por ocasião da remessa da mercadoria para o exterior, fazendo constar todos os dados identificadores da situação.

13. Por fim, informamos que não há previsão legal para a emissão de Nota Fiscal de remessa simbólica para o armazém alfandegado ou porto seco, nem de Nota Fiscal de retorno simbólico da referida remessa.”

Por fim, consulta às folhas no item 33 (repetida no 34) de sua petição (*sic*):

“33. Tendo por base a situação fática descrita, a legislação sobre a emissão de notas fiscais no Estado do Rio de Janeiro, a interpretação dada pela Consulente e a solução adotada por outra Unidade Federada (juntada apenas com fins ilustrativos), a Consulente indaga:

i) se a Consignatária da carga deve emitir Guia de Liberação de Mercadoria Estrangeira (GLME), com a indicação de entrega em entreposto aduaneiro da Consulente? Ou i i) se a Consignatária deve indicar seu próprio estabelecimento como destino inicial da carga?

iii) se a Consulente deve emitir nota fiscal de entrada em seu estabelecimento indicando se tratar de uma entrada advinda de importação em regime especial; ou iv) se a Consulente deverá receber em nota fiscal simbólica do estabelecimento do Consignatário da carga ao seu recinto alfandegado?

v) se a Consulente emitir nota fiscal de remessa simbólica do seu recinto alfandegado ao estabelecimento da Consignatária da carga, para que esta, assim, possa emitir nota fiscal de exportação a partir de seu estabelecimento? Ou vi) se a Consignatária da carga deverá emitir diretamente nota fiscal de exportação com indicação de saída do recinto alfandegado?”

2. ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, cumpre ressaltar que a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias abrange a interpretação da legislação tributária fluminense em tese, cabendo à verificação da adequação da norma ao caso concreto exclusivamente à autoridade fiscalizadora ou julgadora. Assim como, não cabe à CCJT a verificação da veracidade dos fatos narrados, presumindo-se corretas as informações e documentos apresentados pela consulente.

Como a inscrição estadual da consulente se encontra baixada, caso a empresa deseje que o efeito das consultas tributárias passe a outro de seus estabelecimentos deverá providenciar o apostilamento da TSE para a respectiva inscrição estadual.

Iniciamos pelo disposto no anexo I do Livro VI do RICMS/RJ, do qual reproduzimos os seguintes dispositivos relevantes, que determinam a obrigação de emissão das NF-e na importação, ainda que de natureza simbólica, e na exportação, bem como na transmissão sem o trânsito no estabelecimento do transmitente.

Art. 2º O contribuinte emitirá NF-e:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria;

...

III - antes da tradição real ou simbólica da mercadoria:

a) no caso de transmissão da propriedade de mercadoria ou de título que a represente, quando esta não transitar pelo estabelecimento do transmitente;

...

VI - em operações de comércio exterior;

Art. 3º O contribuinte deve emitir NF- sempre que, no estabelecimento, entrar mercadoria ou bem, real ou simbolicamente:

...

V - estrangeiro, importado diretamente;

...

§ 3º Relativamente às mercadorias ou bens importados a que se refere o inciso V do caput deste artigo, observar-se-á, o seguinte:

I - o transporte poderá ser acobertado pelos documentos relativos à importação e pelo

comprovante de pagamento ou de exoneração do ICMS, quando as mercadorias forem transportadas de uma só vez;

II - no caso de transporte parcelado:

a) a primeira remessa será acobertada pelos documentos referidos no inciso I deste parágrafo;

b) a partir da segunda, a remessa será acompanhada pela Nota Fiscal referente à parcela remetida, na qual deverá constar referência a Nota Fiscal emitida pelo total da importação, bem como a declaração de que o ICMS, se devido, foi recolhido;

c) a Nota Fiscal conterá, ainda, a identificação da repartição onde se processou o desembaraço, bem como o número e a data do registro da declaração de importação.

Entendemos que a consulente parte de premissa equivocada, especialmente nos itens 28 e 30

de sua petição. A consulente, ao admitir, para armazenamento, mercadoria importada de propriedade de terceiros, em seu recinto alfandegado, entreposto ou não, diretamente do local do desembaraço aduaneiro, deve emitir a competente NF-e de entrada. Essa operação não tem natureza simbólica. Trata-se de operação real. Quem deve emitir uma NF-e de entrada simbólica é o importador, em cujo estabelecimento, a mercadoria não irá transitar fisicamente. Observamos que no item 24 da petição, onde apresenta seu entendimento, a consulente reconhece que deve emitir a NF-e de entrada, de natureza não simbólica. Tal entendimento se mantém ainda que o desembaraço ocorra no próprio recinto alfandegado da consulente. Caso a mercadoria permaneça ali armazenada, no amparo do regime especial de entreposto aduaneiro, é necessária a emissão de NF-e de entrada por parte da consulente, assim como a emissão do retorno simbólico ao importador por ocasião da exportação. Consideramos correto o entendimento da consulente apresentado no item 24 de sua petição.

As operações de importação estão reguladas no Livro XI do RICMS/RJ, do qual reproduzimos abaixo o artigo 5º-A. Observamos que existe regulamentação para os regimes aduaneiros de admissão temporária e exportação temporária, nos artigos 13 e 14, mas, de fato, não há regulamentação específica para os demais regimes aduaneiros.

Art. 5º-A. *No caso de mercadoria de procedência estrangeira que, sem entrar no estabelecimento do importador ou arrematante, seja por este remetida a terceiro, deve o importador ou arrematante emitir Nota Fiscal com a declaração de que a mercadoria sairá diretamente da repartição federal em que houver sido processado o desembaraço.”*

Ainda que o disposto no artigo 5º-A seja relativo à situação de remessa, pelo importador, da mercadoria importada para terceiros, em operações de saída, entendemos que se aplica também ao caso do regime aduaneiro de entreposto aduaneiro. O importador deve emitir a NF-e de entrada simbólica, com a declaração de que a mercadoria sairá diretamente da repartição onde ocorrer o desembaraço com destino ao entreposto aduaneiro onde ficará armazenada.

Como a operação descrita pela consulente pressupõe a exoneração do ICMS incidente no

momento da importação, devem ser observadas as disposições relativas à GLME, dos artigos 3º e 4º do mesmo Livro. Diferente do alegado pela consulente, no item 10 de sua petição, o artigo 13 do Livro XI concede tratamento paritário para o ICMS, em relação aos tributos federais, apenas para o regime especial aduaneiro de admissão temporária, não contemplando outros regimes.

Também em virtude da inexistência de legislação específica para os demais regimes especiais aduaneiros no Livro XI, deve ser utilizada a regulamentação nacional do Convênio ICMS n.º 85/09. Desta norma, destacamos a cláusula 6ª, citada pela consulente, que determina a necessidade de GLME para admissão em regime aduaneiro especial, amparado ou não pela suspensão dos tributos federais. Ressaltamos o previsto no § único da cláusula 6ª, que determina que **o ICMS, quando devido, será recolhido por ocasião do despacho de nacionalização ou na extinção do regime aduaneiro especial, nos termos da legislação estadual.**

Nosso entendimento é de que a legislação estadual NÃO prevê a concessão de benefício fiscal para exoneração do ICMS na importação de mercadorias destinadas a entreposto aduaneiro de forma genérica. O ICMS será devido na nacionalização ou na extinção do regime, conforme previsto no parágrafo único da cláusula 6ª do Convênio ICMS n.º 85/09. Deve ser emitida a GLME para liberação da carga, com suspensão do ICMS - Importação, que deverá ser recolhido por ocasião da nacionalização ou da extinção do regime aduaneiro, conforme o caso.

Este entendimento já foi exarado anteriormente, na resposta da questão n.º 5 da consulta tributária n.º 075/18, abaixo reproduzida:

"5) Primeiramente, ressaltamos que a legislação tributária estadual não prevê a concessão de benefício fiscal na importação de mercadoria sob Regime Especial de Entreposto Aduaneiro de forma genérica. Assim, caso o bem importado não esteja amparado pelo Convênio ICMS 9/05 ou por algum outro fundamento legal, será devido o ICMS na importação.

No tocante ao transporte do bem importado, o procedimento é o mesmo indicado nos artigos 5º e 7º do Livro XI do RICMS/00, transcritos acima."

Temos ainda o fato de que o estado do Rio de Janeiro, quando entende necessário, é signatário ou publica atos concedendo benefícios específicos para operações sob amparo de regimes aduaneiros especiais. Destacamos o Decreto n.º 37.888/2005 que instituiu o Regime Aduaneiro Especial de Entreposto Industrial Aeronáutico sob Controle Informatizado do Estado do Rio de Janeiro (RECOF AERONÁUTICO-RJ). Temos também o Convênio ICMS n.º 27/90 que concede benefícios para o regime aduaneiro de Drawback, o Convênio ICMS n.º 9/05 relativo ao regime aduaneiro de Depósito Afiançado, o Decreto n.º 42.398/2010 relativo ao regime aduaneiro de Depósito Especial, além do Convênio ICMS n.º 58/99, da Admissão Temporária, incorporado no RICMS, no artigo 13 do Livro XI.

No manual de benefícios fiscais, disponível na internet (página da SEFAZ/ACESO RÁPIDO/BENEFÍCIOS-MANUAL), constam vários benefícios fiscais concedidos às importações,

mas não se encontra ali relacionado ato concedendo, de forma genérica, benefício às operações amparadas pelo regime aduaneiro especial de entreposto.

O modelo de GLME encontra-se no anexo do Livro XI do RICMS/RJ, bem como no anexo único do Convênio ICMS n.º 85/09. Neste modelo físico, em papel, não existem campos para informações relativas ao destino da carga, após sua liberação. O sistema de controle e emissão eletrônica da GLME encontra-se regulamentado na Resolução n.º 362/2018. De acordo com informações obtidas com a repartição responsável pela sua gestão, não há local próprio ou necessidade de informações adicionais relativas ao local de destino da mercadoria para sua liberação com a GLME. As informações do destino da carga deverão constar dos documentos fiscais emitidos para a saída da mercadoria do local do desembarço. Na situação abordada pela consulente, o importador, na NF-e de entrada simbólica, deverá informar que a mercadoria será armazenada diretamente em entreposto (devidamente identificado), sem transitar pelo seu estabelecimento.

Ressaltamos o disposto no artigo 12 da Resolução n.º 362/2018, abaixo reproduzido, que determina a necessidade de o importador emitir NF-e de entrada da mercadoria importada. Como no caso apresentado, a mercadoria não transitará pelo estabelecimento do importador, sendo remetida diretamente para o entreposto, esta será de natureza simbólica.

Art. 12. A entrega da mercadoria ao importador pelo depositário estabelecido em recinto alfandegado será efetuada mediante a apresentação dos seguintes documentos:

I - original do comprovante de pagamento do ICMS (DARJ), ou, se for o caso, da GLME;

II - Nota Fiscal de Entrada emitida em nome do importador, ressalvados os casos de dispensa previstos na legislação estadual.

Destacamos ainda o disposto na Resolução n.º 1.000/2016, que prevê a emissão de GLME para os casos de importação sem transferência de propriedade, que pode, eventualmente, ser aplicada ao caso concreto.

Em relação à resposta de consulta do estado de São Paulo, entendemos que se trata de situação similar, porém distinta. Constata-se que o consulente era o importador da mercadoria. Destacamos que o Rio de Janeiro tem posição diferente. Nosso entendimento é no sentido de que o importador deve emitir uma NF-e de entrada, de natureza simbólica. O entreposto deve emitir a competente NF-e de entrada. Por ocasião da saída para exportação, o recinto alfandegado deve emitir NF-e de saída simbólica, retornando a mercadoria ao proprietário, que emitirá a NF-e de exportação.

A consulente, em sua petição, apresenta argumentos sobre o CFOP a ser utilizado. Entretanto,

não formalizou questão relativamente ao assunto. Entendemos que não podem ser utilizados o CFOP 3.930, por ser específico do regime de admissão temporária, e 1.907, por ser específico para o retorno de armazém geral ou depósito fechado. Na falta de CFOP específico devem ser utilizados os genéricos 3.949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado e 1.949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada.

3. **RESPOSTA**

Quanto aos questionamentos *i* e *ii* respondemos que não há local e necessidade de informar o destino da carga na GLME. Tais informações deverão constar dos documentos fiscais emitidos para acobertar as operações.

Quanto aos questionamentos *iii* e *iv* respondemos que a consulente deverá emitir NF-e de entrada, indicando tratar-se de entrada para armazenamento de mercadoria importada admitida em regime aduaneiro especial de entreposto. A NF-e de entrada simbólica deve ser emitida pelo importador da carga.

Quanto aos questionamentos *v* e *vi* respondemos que a consulente deverá emitir NF-e simbólica do retorno da mercadoria ao importador por ocasião da saída para exportação. A NF-e de exportação, emitida pelo importador, deve indicar que a saída se dará diretamente do recinto alfandegado/entreposto e que as mercadorias foram admitidas em regime aduaneiro especial de entreposto. O ICMS devido na importação deverá ser recolhido por ocasião da extinção do regime aduaneiro especial.

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.

1. **DECIDO DE ACORDO** com a resposta do Parecer sobre Pedido de Consulta Tributária SEFAZ/CCJT 15385985.
2. À AFE 04 em retorno, para cientificar o interessado e aguardar o prazo recursal.