



Governo do Estado do Rio de Janeiro  
Secretaria de Estado de Fazenda  
Subsecretaria de Estado de Receita  
Superintendência de Tributação  
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

**Assunto:** Armazém Geral; Depósito de mercadorias sujeitas e não sujeitas à ST, origem interestadual, com posterior revenda interna e interestadual. Momento da retenção.  
**SEI :** 040079/001759/2021  
**Consulta :** 062/21

## 1. RELATÓRIO

A consulente, com matriz no Rio de Janeiro, sem inscrição estadual neste estado, sediada no estado do Amazonas, acima identificada, vem solicitar esclarecimentos desta Superintendência acerca de operações interestaduais destinadas a armazéns gerais domiciliados no estado, com mercadorias sujeitas ou não ao ICMS-ST. Questiona também sobre as operações de venda interestaduais subsequentes destinadas a contribuintes do Rio de Janeiro e de outros estados, com saída direta do armazém geral.

Constam do processo: a petição da consulta (documento 16976792), assinada digitalmente por um dos sócios, o arquivamento na JUCERJA da 12ª alteração contratual (documento 16976800) e a identificação do sócio signatário da petição (documento 16976825), sendo dispensada a procuração. Consta também a comprovação do pagamento da TSE (documento 16976814).

A repartição de jurisdição AFE 06 – Substituição Tributária, em sua manifestação, despacho CHEFE.06 19843107, informa a inexistência de autos de infração pendentes de decisão relacionados ao objeto da consulta, a inexistência de ações fiscais iniciadas antes do protocolo da consulta e que a consulente não possui inscrição no Rio de Janeiro.

A consulente, em sua petição, informa que pretende remeter mercadorias a armazém geral no estado do Rio de Janeiro, e necessita esclarecer dúvida quanto ao funcionamento da operação pretendida, visto que o Capítulo II do anexo XIII da parte II da Resolução n.º 720/2014 é silente quanto a alguns aspectos do tema;

Apresenta resumo das operações pretendidas, conforme segue:

1. Fabricação de produtos pela filial localizada fora do Estado do Rio de Janeiro;

2. Envio das mercadorias produzidas a armazém localizado no Rio de Janeiro;
3. Saída de mercadorias destinadas a seus clientes.

Esclarece que as operações abarcarão mercadorias sujeitas e não sujeitas ao regime de substituição tributária, e que tem clientes dentro e fora do estado do Rio de Janeiro. Considera que a Resolução n.º 720/2014, na regulamentação das operações com armazém geral, não menciona o controle efetuado na diferença de débitos e crédito dos armazéns e é silente quanto à hipótese de aquisição de mercadoria, pelo depositante, como substituto tributário, para posterior remessa para depósito seguido de venda.

E, por fim, consulta, às fls. 02 e 03 de sua petição (*sic*):

*“1 – Haja vista a remessa a armazém geral, em relação à remessa das mercadorias oriundas do Estado do Amazonas e destinadas ao armazém geral, situado no Estado do Rio de Janeiro, qual seria o entendimento desta Douta Coordenadoria quanto ao momento e forma do recolhimento do ICMS Substituição Tributária? Mais especificamente:*

*1.1. Qual deve ser a base de cálculo para tributação do ICMS normal na operação de remessa ao armazém geral?*

*1.2. Qual a Margem de Valor Agregado aplicável na operação? Original ou Agregado?*

*1.3. Qual deve ser o crédito da ST?*

*1.4. Quais os códigos fiscais CST e CFOP aplicáveis as notas fiscais envolvidas na operação?*

*2 – No que tange aos valores das diferenças relativas à sistemática imposta pelo regime do ICMS, para produtos não sujeitos ao ICMS ST, em relação ao débito e crédito e que é vivenciada pelo armazém geral nas operações interestaduais, a Consulente explica:*

*Na hipotética remessa de mercadoria da filial (operação com incidência do ICMS alíquota interestadual 12%) e eventual venda para Estados cuja operação esteja sujeita ao ICMS alíquota interestadual de 7%, o depositante e o armazém estão livre para negociar as eventuais cobranças pelo serviço de armazenagem dentro desses saldos de ICMS ou há necessidade de estorno proporcional?*

## **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 a 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 consultante.

O caso concreto apresentado envolve armazém geral neste estado, depositante localizado em outra UF, mercadorias sujeitas e não sujeitas ao regime de substituição tributária, e operações subsequentes de vendas internas e interestaduais. Questionamentos semelhantes ao da consultante foram objeto das soluções de consultas 079/19 e 075/20.

Como diferencial temos que há questionamento quanto ao ICMS-ST em uma eventual venda interestadual da mercadoria. Nesta hipótese, deve ser aplicada a alíquota interestadual na operação própria, mas o ICMS-ST é devido ao estado destinatário da mercadoria, a quem deve ser dirigido tal questionamento. Responderemos considerando apenas as vendas internas subsequentes, onde o ICMS-ST pertence ao Rio de Janeiro

Armazém geral é espécie do gênero “Depósito”, regida por normas específicas, disciplinadas na legislação federal, especialmente no Decreto nº 1.102/1903. Ressalta-se que o armazenamento em depósito de terceiros é diferente de armazenamento em armazém geral.

O armazém geral, em princípio, não é contribuinte do ICMS, mas responsável pelo pagamento do imposto, conforme dispõe o inciso III do artigo 18 da Lei n.º 2.657/1996, abaixo reproduzido. Nessa hipótese, a apuração do ICMS é feita segundo as regras normais de apuração. Saliente-se que a atividade está relacionada como de inscrição estadual obrigatória na Portaria SUCIEF n.º 003/2015.

***Art. 18 - São responsáveis pelo pagamento do imposto:***

***III - o armazém geral e o estabelecimento depositário congêneres:***

- a) na saída de mercadoria depositada por contribuinte de outro Estado;***
- b) na transmissão de propriedade de mercadoria depositada por contribuinte de outro Estado;***
- c) no recebimento para depósito ou na saída de mercadoria sem documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea.***

As operações com armazém geral, no estado do Rio de Janeiro, estão disciplinadas no capítulo II do anexo XIII da parte II da Resolução n.º 720/2014. Reproduzimos abaixo o artigo 11 do citado anexo, relevante para a resposta da presente consulta tributária.

***Da Saída de Mercadoria de Armazém Geral Localizado em Estado Diverso daquele onde esteja Situado o Estabelecimento Depositante com Destino a Outro Estabelecimento***

**Art. 11.** *Na saída de mercadoria depositada em armazém geral, localizado em unidade da Federação diversa da do estabelecimento depositante, com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa, será observado o seguinte:*

*I - o depositante emitirá Nota Fiscal em nome do destinatário da mercadoria, sem destaque do imposto, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:*

*a) valor da operação;*

*b) natureza da operação;*

*c) local de retirada da mercadoria, informando endereço e números de inscrição, federal e estadual, do armazém geral;*

*II - o armazém geral, no ato da saída da mercadoria, emitirá:*

*a) Nota Fiscal em nome do estabelecimento destinatário, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:*

*1. valor da operação, que corresponderá ao da Nota Fiscal emitida pelo estabelecimento depositante, na forma do inciso I do caput deste artigo;*

*2. natureza da operação: "Outras Saídas - Remessa por Conta e Ordem de Terceiros";*

*3. referência à Nota Fiscal de que trata o inciso I do caput deste artigo;*

*4. nome, endereço e número de inscrição estadual do estabelecimento depositante;*

*5. destaque do imposto, se devido, com a declaração: "O recolhimento do ICMS é de responsabilidade do armazém geral";*

*b) Nota Fiscal em nome do estabelecimento depositante, sem destaque do imposto, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:*

*1. valor da mercadoria, que corresponderá àquele atribuído por ocasião de sua entrada no armazém geral;*

*2. natureza da operação: Outras Saídas - "Retorno Simbólico de Mercadorias Depositadas";*

*3. referência à Nota Fiscal de que trata o inciso I do caput deste artigo;*

*4. nome, endereço e número de inscrição estadual do estabelecimento depositante;*

*5. referência à Nota Fiscal de que trata a alínea "a" do inciso II do caput deste artigo;*

*6. nome, endereço e número de inscrição estadual do estabelecimento destinatário.*

*§ 1º A mercadoria será acompanhada em seu transporte pelo DANFE correspondente à Nota Fiscal referida na alínea "a" do inciso II do caput deste artigo.*

*§ 2º A Nota Fiscal de retorno simbólico a que se refere a alínea "b" do inciso II do caput*

*deste artigo será encaminhada ao estabelecimento depositante, para escrituração no registro próprio destinado à informação do documento fiscal, dentro de 10 (dez) dias contados da saída efetiva da mercadoria do armazém geral.*

*§ 3º O estabelecimento destinatário, ao receber as mercadorias escriturará a Nota Fiscal a que se refere o inciso I do caput deste artigo no registro próprio destinado à informação do documento fiscal, no qual serão lançados, quando o for caso, os créditos dos impostos pagos pelo armazém geral, e acrescentará, no registro destinado a documento fiscal referenciado, o número, a série, a data da Nota Fiscal a que alude a alínea “a” do inciso II do caput deste artigo, bem como os dados do emitente.*

Pelo relatado, as operações pretendidas pela consulente podem ser representadas pelo quadro esquemático constante do documento SEFAZ/COOCJT 20176913, parte integrante deste parecer.

Em relação aos documentos fiscais envolvidos, constantes do quadro esquemático:

- **NF-e “A”** – Remessa da mercadoria pelo depositante, localizado no Estado do Amazonas, para o armazém geral localizado no Estado do Rio de Janeiro, CFOP 6.905 - Remessa para depósito fechado ou armazém geral, com destaque do ICMS pela alíquota interestadual;

- **NF-e “B”** (alínea “b” do Inciso II do artigo 11) - Na saída da mercadoria para o destinatário, o armazém geral emite Nota Fiscal em nome do estabelecimento depositante, sem destaque do imposto, contendo os requisitos exigidos, especialmente:

1. Valor da mercadoria, que corresponderá àquele atribuído por ocasião de sua entrada no armazém geral;

2. Natureza da operação: Outras Saídas - "Retorno Simbólico de Mercadorias Depositadas" (CFOP 6.907 - Retorno simbólico de mercadoria depositada em depósito fechado ou armazém geral);

3. Referência à NF-e “C”, emitida pelo estabelecimento depositante, bem como endereço e números de inscrição, federal e estadual, deste;

4. Referência à NF-e “D”, por ele também emitida contra o destinatário, adquirente da mercadoria;

5. Nome, endereço e número de inscrição estadual do estabelecimento destinatário;

- **NF-e “C”** (Inciso I do artigo 11) - Na saída da mercadoria do armazém geral para o destinatário, o estabelecimento depositante emitirá Nota Fiscal, sem destaque do imposto normal, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

1. Valor da operação;

2. Natureza da operação. O CFOP deve ser um relativo à venda de produção do estabelecimento dependendo da mercadoria, da natureza da operação e da incidência ou não da ST, os mais usuais seriam 6.101 e 6.401.

3. Local da retirada da mercadoria (o armazém geral), fornecendo seu endereço e números das inscrições estadual e federal.

- **NF-e “D”** (alínea “a” do Inciso II do artigo 11) - Na saída da mercadoria do armazém geral

para o destinatário, o armazém geral emitirá Nota Fiscal em nome do estabelecimento destinatário, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

1. Valor da operação, que corresponderá ao da NF-e “C”, emitida pelo depositante;
2. Natureza da operação: “Outras Saídas” – “Remessa por Conta e Ordem de Terceiros”(CFOP 5.949);
3. Referência a NF-e “C”, emitida pelo estabelecimento depositante, bem como nome, endereço e número de inscrição estadual, deste;
4. Destaque do imposto, se devido, pela alíquota interna, com a declaração: “O recolhimento do ICMS é de responsabilidade do armazém geral”.

Para a operação inicial, da remessa interestadual para o armazém geral, devem ser observadas

as regras normais das saídas interestaduais com destaque do imposto pela respectiva alíquota interestadual. Ressaltamos apenas que devem ser observadas, por analogia, as disposições do parágrafo 4º do artigo 13 da Lei Complementar n.º 87/1996 para determinação da base de cálculo. Como consta da petição da consulente a informação de que o depositante é industrial, o inciso II determina que a base de cálculo seja o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Entendemos que a remessa interestadual para armazém geral é similar a transferência interestadual para estabelecimento da mesma empresa.

Fica claro que os procedimentos da operação subsequente, de venda ao destinatário, estão disciplinados no artigo 11 do anexo XIII da parte II da Resolução n.º 720/2014. Restando apenas a discussão acerca do regime de substituição tributária. De fato, a legislação é omissa quanto ao responsável e ao momento da retenção do ICMS-ST.

Temos e entendemos que:

- quem arca com o ICMS-ST é o destinatário, adquirente da mercadoria, que irá, provavelmente, revendê-la. O ICMS-ST seria a antecipação do imposto devido nessa revenda futura;

- em operações interestaduais “normais”, o substituto, que é responsável pela retenção e recolhimento do ICMS-ST, é o remetente (fornecedor), conforme dispõe o artigo 1º do Livro II do RICMS/RJ. Sendo que a responsabilidade passa ao adquirente no caso do imposto ST não ter sido retido pelo remetente, conforme previsão do artigo 4º do Livro II;

- nas operações com armazém geral, a responsabilidade pelo débito do imposto da operação própria passa do remetente/fornecedor para o armazém. Na remessa interestadual para o armazém geral há destaque de ICMS pela alíquota interestadual, e, portanto, crédito do imposto nesse montante, no regime normal de tributação. Na saída do armazém geral, este deve destacar o ICMS na NF-e emitida contra o destinatário, pela alíquota interna da mercadoria no Rio de Janeiro, gerando um débito do ICMS. O armazém, apesar de não estar de fato comercializando, vai apurar um imposto a pagar, cujo recolhimento é de sua responsabilidade. Provavelmente, esse imposto será cobrado do remetente/fornecedor, o real devedor, e, quem de fato está comercializando, em um acordo entre as partes;

- o fornecedor de outra UF, remetente da mercadoria, deve continuar a ser o responsável pela retenção da substituição tributária. Entretanto, não deve fazê-lo no momento da remessa para o armazém geral e sim no momento da efetiva venda para o destinatário neste estado. Justifica-se esse entendimento por não se ter certeza, no momento da remessa para o armazém geral, que a mercadoria será, de fato, futuramente, vendida para destinatário no Rio de Janeiro (pode ser devolvida, ou deteriorada ou revendida para outro estado, etc.). E, caso a operação subsequente não se concretize, poderão ocorrer procedimentos de ressarcimento desnecessários, custosos e lentos. Temos também a possibilidade de a mercadoria ter Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final - PMPF ou Margem de Valor Agregado - MVA fixados por atos publicados em diário oficial periodicamente, o que pode acarretar o cálculo do ICMS-ST com utilização de valores que podem não estar mais vigentes no momento da real ocorrência do seu fato gerador (a venda para o destinatário neste estado);

- seria possível atribuir esta responsabilidade ao armazém geral, conforme previsão do Inciso III do artigo 1º do Livro II do RICMS/RJ.

Ante o exposto acima, a responsabilidade pela retenção deve continuar a ser atribuída ao fornecedor da outra UF, postergando-se apenas o momento da retenção, para a data da efetivação da venda ao destinatário. Destacamos ainda, que essa atribuição não interfere no quadro esquemático anexo (documento SEFAZ/COOCJT 20176913), pois a NF-e “C” será emitida, ainda que sem destaque do ICMS próprio, incluindo o ICMS-ST. Nesta situação, o custo da substituição já será cobrado do destinatário. A NF-e “D”, emitida pelo armazém para o destinatário terá o mesmo valor da NF-e “C” (incluindo o valor do ICMS-ST). Entendemos ainda, que a NF-e “C” deve ser emitida utilizando-se o Código de Situação Tributária – CST 030 (isenta ou não tributada e com cobrança do ICMS por substituição tributária), quando for este o caso.

Não consta da petição da consulente quais as mercadorias fabricadas e depositadas em armazém geral. As mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária no Rio de Janeiro estão arroladas no anexo I do Livro II do RICMS/RJ, com suas respectivas MVA. A MVA deve ser ajustada nas hipóteses previstas no inciso II do artigo 13-A do mesmo Livro II, abaixo reproduzido:

**Art. 13-A.** *Observado o disposto no artigo 5.º e Anexo I, nas operações internas ou interestaduais com destino ao Estado do Rio de Janeiro, o contribuinte ou o responsável por substituição observarão a margem de valor agregado:*

*I - Original: quando o remetente for designado contribuinte substituto nas operações internas;*

***II - Ajustada:***

***a) na hipótese de o remetente ser designado contribuinte substituto nas operações interestaduais;***

*b) na hipótese de aquisições realizadas em operações provenientes de outra unidade federada por contribuinte substituto localizado neste estado com mercadoria sujeita à substituição tributária quando não há convênio, protocolo ou termo de acordo atribuindo a qualidade de contribuinte substituto ao remetente.*

*§ 1.º Na hipótese de operações interestaduais destinadas ao Estado do Rio de Janeiro com a adoção de alíquota de 4% (quatro por cento), os sujeitos passivos por substituição deverão observar a margem de valor agregado ajustada prevista na coluna do Anexo I a partir da referida alíquota.*

*§ 2.º Aplica-se a margem de valor agregado original nas operações interestaduais destinadas ao território fluminense quando não houver previsão de ajuste no Anexo I ou em instrumentos normativos de que o Estado do Rio de Janeiro seja signatário.*

*§ 3.º Na hipótese de operações interestaduais destinadas ao Estado do Rio de Janeiro em que a alíquota aplicável, nominal ou efetiva decorrente de isenção ou redução de base de cálculo, seja inferior ao percentual de 12% (doze por cento), em substituição às margens de valor agregado ajustadas constantes do Anexo I, o contribuinte substituto deve adotar a margem obtida com a aplicação da fórmula prevista no artigo 13-B.*

Portanto, nas operações interestaduais da venda da mercadoria para destinatário deste estado, com a saída da mercadoria do armazém geral aqui localizado, deve ser utilizada a MVA Ajustada, conforme alínea “a” do inciso II do artigo 13A do Livro II do RICMS/RJ.

As operações sujeitas ao regime de substituição tributária não admitem crédito do ICMS-ST, pois este foi calculado, no momento da retenção, considerando o crédito da operação própria.

Quanto ao CST, objeto de questionamento da empresa, partindo da premissa que as mercadorias são normalmente tributadas, entendemos que devem ser utilizados os CST 000 na NF-e “A”, 041 na NF-e “B”, 030 ou 000 na NF-e “C” (com ST e sem ST, respectivamente) e 000 na NF-e “D”.

Quanto à apuração do imposto a ser recolhido pelo armazém geral, esta deve ser feita conforme a sistemática normal da diferença entre débitos e créditos, de acordo com os respectivos valores do imposto consignados nos documentos fiscais emitidos e recebidos, uma vez que o imposto é



não cumulativo. Não há previsão legal de estorno de crédito na hipótese de entrada com alíquota de 12% e saída com alíquota de 7%. Em princípio, o valor da entrada é pelo custo de produção e o valor da saída englobaria o lucro do fabricante, gerando o valor agregado.

### 3. **RESPOSTA**

Quanto ao questionamento 1.1 respondemos que devem ser observadas, por analogia, as disposições do parágrafo 4º do artigo 13 da Lei Complementar n.º 87/1996 para determinação da base de cálculo da operação própria. Como consta da petição da consulente a informação de que o depositante é industrial, o inciso II determina que a base de cálculo seja o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Quanto ao questionamento 1.2 respondemos que nas operações interestaduais da venda da mercadoria para destinatário deste estado, com a saída da mercadoria do armazém geral aqui localizado, deve ser utilizada a MVA Ajustada, conforme alínea “a” do inciso II do artigo 13A do Livro II do RICMS/RJ.

Quanto ao questionamento 1.3 respondemos que não há possibilidade de crédito do ICMSST.

Quanto ao questionamento 1.4 respondemos que devem ser utilizados os CST 000 na NF-e “A”, 041 na NF-e “B”, 030 ou 000 na NF-e “C” (com ST e sem ST, respectivamente) e 000 na NF-e “D”, partindo da premissa que as mercadorias são normalmente tributadas.

Quanto ao questionamento 2 respondemos que a apuração do imposto a ser recolhido pelo armazém geral deve ser feita conforme a sistemática normal da diferença entre débitos e créditos. Não há previsão legal de estorno de crédito na hipótese de entrada com alíquota de 12% e saída com alíquota de 7%. O custo do serviço de armazenagem não é matéria tributável do ICMS e deve ser negociado entre as partes.

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.



