

Governo do Estado do Rio de Janeiro

Secretaria de Estado de Fazenda

Subsecretaria de Estado de Receita

Questionamento acerca da aplicabilidade do regime de substituição tributária nas vendas de chaves destinadas a “Chaveiros”. NÃO SE APLICA O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA HIPÓTESE.
Consulta nº 71/2019

RELATÓRIO

A empresa consulente vem solicitar o **entendimento desta Superintendência de Tributação acerca da aplicabilidade do regime de substituição tributária nas operações destinadas a “Chaveiros”, situados no Estado do Rio de Janeiro.**

O processo encontra-se instruído com cópias digitalizadas que comprovam a habilitação do signatário da inicial para peticionar em nome da empresa (documento 0951548). A documentação referente ao pagamento da TSE está no documento 0951537.

O processo foi formalizado no DAC e encaminhado a esta Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias, para análise da consulta formulada.

Considerando a consulente se tratar de estabelecimento localizado em outra Unidade Federada não inscrito neste Estado, esta consulta somente produzirá os efeitos que lhe são próprios caso não tenha havido autuação, até a data de protocolização desta Consulta, ainda pendente de decisão final cujo fundamento esteja direta ou indiretamente relacionado às dúvidas suscitadas e que não tenha sido notificada de procedimento de fiscalização até a referida data.

A consulente alega, em síntese, que:

*“i) Entendemos que não deve haver recolhimento de ICMS a título de substituição tributária dos produtos classificados na subposição 8301 NBM/SH, quando destinados a contribuintes fluminenses, que são estabelecimentos “**CHAVEIROS**”, uma vez que tal atividade não se caracteriza por estabelecimento industrial, nem consumidor final, porém agrega serviços de Usinagem e acabamento no produto, em se tratando de chaves residenciais, além de gravação de senha no caso das chaves automotivas, transformando-o de acordo com a necessidade do cliente/consumidor final.*

ii) Em princípio não se aplica ICMS/ST para a mercadoria CHAVE, isto quando o destinatário é um “não contribuinte do ICMS” (no que se refere ao produto CHAVE destinado a um CHAVEIRO), isto por conta da lei complementar 116/03, lista de serviços anexa à lei complementar nº 116, de 31 de julho de 2003: “24 – Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres. (237) 24.01 – Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres.” Vale dizer que o Chaveiro é um prestador de serviços, submetido exclusivamente ao ISS, mesmo que a para a sua atividade seja envolvido o fornecimento de mercadorias. Assim quando um CHAVEIRO, a pedido de um cliente, “produz” uma chave, sob o ponto de vista jurídico tributário, em verdade, realiza uma prestação de serviço.

iii) Assim, a partir do dispositivo legal de que o CHAVEIRO “não revende uma chave”, mas sim presta um serviço submetido ao ISS, é necessário reconhecer que não é permitido aplicar o

ICMS/ST nas operações realizadas pela indústria e/ou distribuidora quando o destinatário da mercadoria (CHAVE) é destinado a um chaveiro.

*iv) Diante do exposto, entendemos que não se aplica a substituição tributária para os produtos supracitados uma vez que passam por processos de usinagem, acabamento, gravação de senhas de acordo com a necessidade do consumidor, onde o CHAVEIRO figura como um prestador de serviços, não contribuinte do ICMS **nesta atividade**.” (sic).*

ISTO POSTO, CONSULTA:

1. *Sobre a aplicabilidade do regime de substituição tributária nas operações destinadas a “chaveiros”?*

ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, é importante destacar que os serviços prestados pelos chaveiros de **usinagem e acabamento no produto, em se tratando de chaves residenciais, além de gravação de senha no caso das chaves automotivas** enquadram-se no subitem 24.01 da Lista de Serviços Anexa à Lei Complementar nº 116/03 em que **não** há ressalva de incidência do ICMS no fornecimento de peças empregadas na prestação do serviço. Dessa forma, as chaves que são usinadas ou gravadas pelos chaveiros são tributadas exclusivamente pelo ISS, conjuntamente com a prestação de serviços realizada.

Quanto ao regime de substituição tributária, este antecipa o pagamento do imposto relativo às operações subsequentes, concentrando no substituto tributário a responsabilidade pelo pagamento do ICMS relativo a toda a cadeia de circulação da mercadoria.

Neste sentido, considerando a própria essência deste instituto, a aplicação do referido regime de tributação definitiva pressupõe a existência de operações posteriores sujeitas ao ICMS.

No caso de fabricante de chaves que destina este produto diretamente aos chaveiros, os quais são contribuintes do ISS relativamente à prestação de serviços descrita no subitem 24.01 da Lista de Serviços Anexa à Lei Complementar nº 116/03, **não deve ser aplicado o regime de substituição tributária, haja vista a posterior prestação de serviços com fornecimento de chave, praticada pelo chaveiro, somente se sujeitar à incidência do ISS.**

Repise-se, neste ponto, que não há na redação vigente da Lei Complementar nº 116/03 ressalva de incidência do ICMS no fornecimento de peças empregadas na prestação do serviço descrito no subitem 24.01 da Lista de Serviços. Aplica-se, portanto, o disposto no §2º do artigo 1º da referida lei complementar, *in verbis*:

Art. 1º (...)

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

Entretanto, considerando que a consulente está localizada em outra Unidade Federada e que a venda de chaves aos chaveiros se trata de operação destinada a não contribuinte do ICMS, há que falar sobre o diferencial de alíquotas, o qual é devido em razão da realização de operações interestaduais destinadas a não contribuinte do ICMS. O seu cálculo deve ser realizado de acordo com as disposições previstas no Convênio ICMS 93/15, especialmente sua cláusula segunda.

Nos termos da cláusula terceira do Convênio ICMS 93/15, "o crédito relativo às operações e prestações anteriores deve ser deduzido do débito correspondente ao imposto devido à unidade federada de origem".

Por outro lado, no caso de o fabricante destinar chaves a contribuintes do ICMS, deverá ser recolhido o imposto relativo ao regime de substituição tributária, em razão da sua sujeição ao indigitado regime.

RESPOSTA

Considerando o exposto e que não há na redação vigente da Lei Complementar nº 116/03 ressalva de incidência do ICMS no fornecimento de peças empregadas na prestação do serviço descrito no subitem 24.01 da Lista de Serviços Anexa à Lei Complementar nº 116/03, **no caso de fabricante de chaves que destinar este produto diretamente aos chaveiros, não deve ser aplicado o regime de substituição tributária, haja vista a posterior prestação de serviços com fornecimento de chave, praticada pelo chaveiro, somente se sujeitar à incidência do ISS.**

Ressalte-se que a consulente, por estar localizada em outra Unidade Federada, deve efetuar o pagamento do diferencial de alíquotas, quando destinar chaves aos chaveiros, não contribuintes do ICMS. O seu cálculo deve ser realizado de acordo com as disposições previstas no Convênio ICMS 93/15, especialmente sua cláusula segunda.

Repise-se que, pelo fato de a consulente se tratar de estabelecimento localizado em outra Unidade Federada não inscrito neste Estado, esta consulta somente produzirá os efeitos que lhe são próprios caso não tenha havido autuação, até a data de protocolização desta Consulta, ainda pendente de decisão final cujo fundamento esteja direta ou indiretamente relacionado às dúvidas suscitadas e que não tenha sido notificada de procedimento de fiscalização até a referida data.

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 13 de setembro de 2019.