



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/205/03955/2019
Data: 02/10/2019 – Fls.: 37

ASSUNTO: : DIREITO À RESTITUIÇÃO OU OBRIGAÇÃO DE PAGAR A DIFERENÇA DE ICMS-ST NO CASO DE TRANSFERÊNCIA PARA FILIAL VAREJISTA QUE REVENDA POR VALOR SUPERIOR OU INFERIOR À BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA.
CONSULTA Nº 091 /2019

I – RELATÓRIO

A empresa consulente vem solicitar o **entendimento desta Superintendência de Tributação acerca do direito à restituição ou obrigação de pagar a diferença de ICMS-ST no caso de transferência para filial varejista que revenda por valor superior ou inferior à base de cálculo presumida.**

O processo encontra-se instruído com cópias digitalizadas que comprovam a habilitação do signatário da inicial para peticionar em nome da empresa (fls. 5/6 e 13/31) e com documentação referente ao pagamento da TSE (fls. 9/11).

O processo foi formalizado no DAC, e encaminhado à AFR 64.09, que informou que “*não há nenhuma ação fiscal aberta contra a consulente*” e anexou relação de Autos de Infração lavrados contra a sua raiz de CNPJ, os quais se encontram liquidados, em dívida ativa ou extintos.

Quanto ao Auto de Infração com status em Dívida Ativa, consta da fl. 33 o código de infração 8.8.1.1-001 – Não atender à primeira intimação, desde 09/12/2016, assunto não relacionado à matéria, s.m.j.

Em seguida, o processo foi remetido a esta Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias, solicitando análise da consulta formulada.

A consulente alega, em síntese, que:

“i) exerce atividade de comércio varejista de peças e acessórios novos para veículos automotores, portanto realiza operações sujeitas ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte SUBSTITUÍDO;

ii) é filial varejista, que recebe os produtos por transferência de outra filial de mesma titularidade, com o pagamento do ICMS devido por substituição tributária, calculado utilizando-se da MVA-ST;

iii) um determinado produto transferido para a filial varejista é calculado MVA prevendo que essa venda ocorreria produto X a R\$100,00, porém eventualmente algumas vendas ocorrem com o mesmo produto a R\$110,00 ou a R\$90,00 (a maior ou a menor), devido a flutuações no mercado, ou produto muito antigo no estoque e ocorrem promoções. Considerando que o imposto foi antecipado e já recolhido (ST na transferência), e a filial varejista não toma crédito do referido imposto e nem



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/205/03955/2019
Data: 02/10/2019 – Fls.: 38

destaca o referido imposto na nota de venda (NFC-e), e as vendas podem ocorrer meses depois de recebido a referida peça por transferência, entendemos que a filial varejista, não tem direito a requerer restituição e nem obrigação de emitir complemento da diferença. Correto? (sic);

iv) entendemos que no art. 5 do cap. 1, livro II o valor do imposto foi previamente retido e recolhido pelo substituto tributário na transferência e que dessa forma não há mais responsabilidade de recolhimento complementar por parte do substituto. O substituído, também não pois o imposto foi retido antecipadamente e não foi tomado crédito na entrada por transferência. (sic)

Resposta referente a pergunta nº 11 no site da SEFAZ RJ:

‘11 – Estabelecimento que comercializa mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e faz a retenção do ICMS-ST utilizando a margem de valor agregado constante do Anexo I, do Livro II, do RICMSRJ/00, pergunta: caso o seu preço de revenda seja inferior ao que serviu de base de cálculo de retenção, pode o contribuinte compensar a diferença de imposto retido?

Não. Como regra geral, na hipótese de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária, a incidência é definitiva, não havendo nem crédito nem débito nas operações subsequentes realizadas pelo substituídos’’.

ISTO POSTO, CONSULTA:

- 1) Se há direito à restituição ou a obrigação de pagar a diferença de ICMS-ST no caso de transferência para filial varejista que revenda por valor superior ou inferior à base de cálculo presumida?*

II – ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, é importante registrar que, conforme disposto na Resolução SEFAZ nº 48/19, a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias abrange a interpretação de legislação tributária em tese, cabendo à verificação da adequação da norma ao caso concreto exclusivamente à autoridade fiscalizadora ou julgadora.

Ainda de forma preliminar, é importante ressaltar aqui o entendimento desta Superintendência de Tributação já firmado na Resposta de Consulta nº 039/19, proferida nos autos do processo SEI-04-079/000141/19, que reproduzirei a seguir:



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/205/03955/2019
Data: 02/10/2019 – Fls.: 39

Os artigos 17 e 18¹ do Livro II do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 27.427, de 17 de novembro de 2000, disciplinam as hipóteses de restituição no caso de o fato gerador não se realizar. O fato gerador não realizado, conforme explicitado no referido artigo 18, caracteriza-se pela inoccorrência de operação subsequente por motivo de perda, roubo, quebra, extravio, inutilização ou consumo de mercadoria, salvo disposição em contrário em legislação específica. Esse dispositivo, além de definir o que caracteriza fato gerador não realizado, também lista, de forma taxativa, as hipóteses dessa inoccorrência, nas quais não está incluída aquela em que o valor de venda ao consumidor é inferior ao valor da base de cálculo presumida. De fato, pode-se facilmente observar que nessa hipótese ocorre o fato gerador.

Já o art. 16² da Resolução SEFAZ nº 537/12 disciplina as hipóteses de ressarcimento no caso de devolução ou de remessa interestadual operação com mercadoria proveniente de outro estado sujeita ao regime de substituição tributária em que não há convênio, protocolo ou termo de acordo em que imposto por substituição tributária tenha sido pago antecipadamente por DARJ pelo adquirente ou pelo remetente em seu nome. Esse dispositivo também não contempla a hipótese em que o valor de venda ao consumidor é inferior ao valor da base de cálculo presumida.

Ademais, relativamente à menção ao RE 593.849, trata-se de decisão prolatada em Recurso Extraordinário com repercussão geral que tem como parte o Estado de Minas Gerais, e do qual o Estado do Rio de Janeiro não foi sequer "amicus curiae".

Nesta seara, faz-se necessário mencionar que o instituto da repercussão geral, entre outros pontos, não possui efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Executivo, ao passo que somente

¹ Art. 17. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária correspondente ao fato gerador que não se realizar.

Art. 18. O fato gerador não realizado caracteriza-se pela inoccorrência de operação subsequente por motivo de perda, roubo, quebra, extravio, inutilização ou consumo de mercadoria, salvo disposição em contrário em legislação específica.

Parágrafo único - A não realização do fato gerador será comunicada à repartição fiscal de circunscrição do contribuinte, no prazo de 10 (dez) dias a contar da data em que ocorrer o evento que a caracterize.

² Art. 16. No caso de devolução ou remessa interestadual de mercadoria de que trata o art. 4.º desta Resolução, cujo imposto por substituição tributária tenha sido pago antecipadamente por DARJ pelo adquirente ou pelo remetente em seu nome, este deve adotar o seguinte procedimento:

I - emitir nota fiscal com destaque do imposto, indicando no campo "Informações Complementares":

a) o número e a data da nota fiscal relativa à aquisição;
b) no caso de devolução, as razões que deram causa;
c) o valor do ICMS substituição tributária referente à entrada, calculado proporcionalmente à quantidade que está sendo devolvida ou remetida para outra unidade federada;
d) o valor e a data da GNRE ou do DARJ referente à aquisição original; (...)



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/205/03955/2019
Data: 02/10/2019 – Fls.: 40

possuem este efeito a súmula vinculante³, as ações diretas de inconstitucionalidade e as ações declaratórias de constitucionalidade, nos termos do disposto no § 2º do artigo 102⁴ e no artigo 103-A⁵, ambos da Constituição Federal de 1988.

Em razão da natureza da matéria, para consultas e dúvidas acerca do cumprimento de decisão judicial deve o questionamento ser encaminhado à Procuradoria Geral do Estado (PGE) ou à Assessoria Jurídica desta Secretaria (SEFAZ).

Informamos, ainda, que não foi editada norma específica no Estado do Rio de Janeiro para tratar do tema a que alude a referida decisão judicial.

Portanto, a hipótese tratada na inicial deste administrativo não é passível de restituição do imposto, por não se enquadrar no disposto nos arts. 17 e 18 do Livro II do RICMS-RJ/00 e no art. 16 da Resolução SEFAZ nº 537/12, razão pela qual o contribuinte não poderá se utilizar do disposto no art. 10 da Resolução SEFAZ n. 191/2017 em relação ao ICMS retido por substituição tributária na hipótese de o valor de venda ao consumidor ser inferior ao valor da base de cálculo presumida.

Feitas estas considerações iniciais, passemos ao questionamento apresentado pela consulente. O caso de transferência para filial varejista de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária encontra-se disciplinado no §5º do artigo 5º do Livro II do RICMS-RJ/00, vejamos os dispositivos relevantes nesta hipótese:

Art. 5.º A base de cálculo do imposto devido por substituição tributária é:
(...)

II - no caso do inciso II do artigo 1.º, o preço máximo, ou único, de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou, na falta desse preço, o montante formado pelo valor da operação ou prestação própria realizada pelo contribuinte substituto, neste

³ Também criado com a Reforma do Judiciário, o instituto da súmula vinculante tem o intuito de pacificar a discussão de questões examinadas nas instâncias inferiores do Judiciário. Após sua aprovação – por no mínimo de oito ministros, e a publicação no Diário de Justiça Eletrônico (DJe) –, a súmula vinculante permite que agentes públicos, tanto do Poder Judiciário quanto do Executivo, passem a adotar a jurisprudência fixada pelo STF.

⁴ Art. 102. (...)

§2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

⁵ Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/205/03955/2019
Data: 02/10/2019 – Fls.: 41

valor incluído o valor do IPI, acrescido do frete e carreto, seguro e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, da margem de valor agregado, relativa às operações ou prestações subseqüentes, determinada pela legislação;

III - no caso do inciso III, do artigo 1.º, o valor da mercadoria ou, na sua falta:

1. o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação, ou, na sua falta, no mercado atacadista regional, caso o remetente seja produtor, extrator ou gerador, inclusive de energia;
2. o preço FOB estabelecimento industrial à vista, caso o remetente seja industrial;
3. o preço FOB estabelecimento comercial à vista, nas vendas a outros comerciantes ou industriais, caso o remetente seja comerciante.

(...)

§ 5.º Na hipótese de transferência de mercadoria para estabelecimento varejista do contribuinte substituto, a base de cálculo para retenção será:

I - o preço efetivamente praticado pelo estabelecimento varejista do contribuinte substituto, se possuir sistema integrado de contabilidade ou tabela de preços;

II - a estipulada no inciso II do caput deste artigo, tomando-se como valor inicial aquele estabelecido no inciso III do caput deste artigo.

(sem grifo no original)

Desta forma, o Regulamento do ICMS estabelece que a base de cálculo para retenção do ICMS será calculada de forma distinta, dependendo se a pessoa jurídica possui – ou não – sistema integrado de contabilidade ou tabela de preços.

Caso o possua, a base de cálculo será o preço efetivamente praticado pelo estabelecimento varejista do contribuinte substituto. Nesta hipótese, não há que se falar em direito à restituição ou obrigação de pagar a diferença de ICMS-ST quando o valor de revenda seja superior ou inferior à base de cálculo presumida, tendo em vista que neste caso a base de cálculo é o próprio valor efetivamente praticado na operação.

Por outro lado, **se o contribuinte não possuir sistema integrado de contabilidade ou tabela de preços, a base de cálculo será aquela prevista no inciso II do caput do mencionado artigo 5º, tomando-se como valor inicial aquele estabelecido no inciso III do mesmo artigo**, ou seja, será o preço máximo, ou único, de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou, na falta desse preço, o montante formado pelo valor da operação ou prestação própria realizada pelo contribuinte substituto, neste valor incluído o valor do IPI, acrescido do frete e carreto, seguro e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, da margem de valor agregado, relativa às operações ou prestações subseqüentes, determinada pela legislação, tomando-se como valor inicial o valor da mercadoria ou, na sua falta:



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/205/03955/2019
Data: 02/10/2019 – Fls.: 42

1. o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação, ou, na sua falta, no mercado atacadista regional, caso o remetente seja produtor, extrator ou gerador, inclusive de energia;
2. o preço FOB estabelecimento industrial à vista, caso o remetente seja industrial;
3. o preço FOB estabelecimento comercial à vista, nas vendas a outros comerciantes ou industriais, caso o remetente seja comerciante.

Nesta última hipótese, independentemente de o valor de revenda ser superior ou inferior à base de cálculo presumida, não há previsão na legislação tributária sobre a possibilidade de restituição do imposto, por não se enquadrar no disposto nos arts. 17 e 18 do Livro II do RICMS-RJ/00 e no art. 16 da Resolução SEFAZ nº 537/12 e tampouco de complementação do ICMS-ST, conforme já destacado no início deste parecer e na Resposta de Consulta nº 039/19.

III – RESPOSTA

Considerando o exposto, **(1) caso a pessoa jurídica possua sistema integrado de contabilidade ou tabela de preços, a base de cálculo será o preço efetivamente praticado pelo estabelecimento varejista do contribuinte substituto, isto é, o próprio valor efetivamente praticado na operação; (2) se o contribuinte não possuir sistema integrado de contabilidade ou tabela de preços, a base de cálculo será aquela prevista no inciso II do caput do artigo 5º do Livro II do RICMS-RJ/00, tomando-se como valor inicial aquele estabelecido no inciso III do mesmo artigo. Nesta última hipótese, independentemente de o valor de revenda ser superior ou inferior à base de cálculo presumida, não há previsão na legislação tributária sobre a possibilidade de restituição do imposto, por não se enquadrar no disposto nos arts. 17 e 18 do Livro II do RICMS-RJ/00 e no art. 16 da Resolução SEFAZ nº 537/12 e tampouco de complementação do ICMS-ST.**

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 19 de novembro de 2019.