

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

ASSUNTO:	NFC-E. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO POR APURAÇÃO MENSAL. RESOLUÇÃO SEFAZ 191/17; ARTIGO 32, II, LIVRO I DO RICMS/00; ARTIGO 158, § 3º, E ARTIGO 158-A, DO ANEXO XIII DA PARTE II DA RESOLUÇÃO SEFAZ Nº 720/14.
CONSULTA Nº:	075/23

RELATÓRIO

O estabelecimento acima qualificado, pessoa jurídica de direito privado, sob o regime normal de tributação - confronto débito e crédito, com atividade econômica principal de comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal (CNAE 47.72-5-00), vem apresentar consulta tributária sobre restituição do ICMS pago em valor maior do que o devido, em NFC-e.

A consulente, em sua petição (doc.[52399299](#)), informou, em síntese, que:

- i) Realiza venda de mercadorias para consumidores finais não-contribuintes do ICMS;
- ii) Em cerca de 13.400 operações realizadas internamente no Estado do Rio de Janeiro, a consulente verificou que utilizaram, em seus documentos fiscais, base de cálculo do ICMS superior àquela legalmente estabelecida para produtos que compõem cesta básica;
- iii) Em consulta ao RICMS/RJ, verifica-se no art. 32 do Livro I o procedimento a ser adotado pelo contribuinte em caso de erro no destaque do imposto no documento fiscal, constatado após a circulação da mercadoria. O inciso II do art. 32 estabelece o procedimento a ser adotado em caso de destaque em valor superior ao correto;
- iv) O art. 158, §3º, do Anexo XIII (“Dos procedimentos especiais”) da Resolução SEFAZ n.º 720/14, por sua vez, regulamenta mais detalhadamente as características das NF-e a serem emitidas para ajuste das diferenças percebidas;
- v) O art. 158-A estabelece que o mesmo procedimento estabelecido no art. 158 será aplicado às operações destinadas à pessoa física ou jurídica não obrigada à emissão de documento fiscal, de modo que, na hipótese do § 3º do art. 158, o próprio emitente deverá emitir NF-e de entrada.

Ante o exposto, a consultante requer orientações em relação aos questionamentos abaixo (*sic*):

- a) É possível a emissão de notas fiscais de ajuste, em menor número e referente a cada mês de apuração, que referenciem o total de operações idênticas realizadas no referido período de tempo (“apuração por bloco”), para fins de ajuste de crédito em relação a valores recolhidos a maior, a título de ICMS, em operações formalizadas entre o contribuinte e o consumidor final (não-contribuinte), no procedimento estabelecido pelos arts. 158 e 158-A do Anexo XIII (“Dos procedimentos especiais”) da Resolução SEFAZ n.º 720/14?
- b) Caso este i. órgão entenda não ser possível essa opção de ajuste, haveria outro procedimento semelhante para retificação de documentos fiscais relativos a um alto número de operações idênticas nas quais se recolheu o ICMS a partir de uma base de cálculo comprovadamente superior àquela estabelecida em lei?

A Auditoria-Fiscal Especializada de Substituição Tributária, AFE 06, no despacho [60406264](#), informou que, “nos termos dos incisos I e II, do art. 3º, da Resolução nº 109/76, foi consultado o Sistema PLAFIS, no qual constatou-se que a consultante não se encontrava sob ação fiscal na data da protocolização da presente consulta. Outrossim que, de acordo com pesquisa realizada junto ao AIC, não existem débitos pendentes de julgamento relacionados à matéria sob consulta.”

O processo encontra-se instruído com: petição da consulta (doc. [52399299](#), não assinada, e sem documento de identificação do peticionante), comprovante de pagamento da TSE (doc. [52399300](#).), Cartão CNPJ (doc. [52399301](#)); Ato Constitutivo Contrato Social (doc. [52393902](#)).

ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, cumpre ressaltar que, conforme disposto no Regimento Interno da SEFAZ, aprovado pela Resolução SEFAZ nº 414/2022, a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenadoria de Consultas Jurídico Tributárias (CCJT), 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.

Ademais, esclarecemos que o objetivo das soluções de consulta tributária é elucidar questões objetivas formuladas pelos consultantes acerca da interpretação de dispositivos específicos da legislação tributária no âmbito da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, presumindo-se corretas as informações e documentos apresentados pela consultante, assim como as informações e verificações de competência da autoridade fiscal. Vale enfatizar que a verificação quanto a veracidade e completude dos dados apresentados pela consultante não é objeto desta consulta, motivo pelo qual este instrumento será respondido considerando as informações prestadas.

Passemos então para a análise da matéria objeto da consulta.

Os atos administrativos podem ser vinculados ou discricionários. Para os primeiros, não há outra opção, senão a prática do ato previsto em lei. Nos atos discricionários, no entanto, há avaliação do juízo de oportunidade e conveniência por parte do agente público.

O processo administrativo-tributário, conjunto de atos necessários à solução, na instância administrativa, de questões relativas à aplicação ou interpretação da legislação tributária, é do tipo plenamente vinculado^[1]. Assim, para tais processos e atos, o agente administrativo fica obrigado seguir os requisitos pré-determinados na lei.

Para o caso narrado (destaque do ICMS superior ao devido, em 13.400 NFC-e), a autoridade fiscal deve analisar o processo de restituição de indébito como estabelecido em lei, decreto ou regulamento, não podendo agir de outra forma, limitando-se a fixar como objeto o que a norma previamente já estabeleceu.

Para a restituição do ICMS pago em valor maior do que o devido, após circulação da mercadoria, as disposições normativas tributárias do Estado do Rio de Janeiro para restituição de indébito estão apontadas na Resolução SEFAZ 191/17; no inciso II do parágrafo único do artigo 32 do Livro I do RICMS (Decreto nº 27.427/00); e nos artigos 158, § 3º, e 158-A do Anexo XIII da Parte II da Resolução SEFAZ nº 720/14.

Livro I do RICMS:

“Art. 32. O valor do imposto destacado no documento fiscal, relativo à operação entre contribuintes de que decorrer a entrada da mercadoria, é meramente informativo, cumprindo ao contribuinte conferir sua exatidão.

Parágrafo Único - Em caso de erro no destaque do imposto no documento fiscal, constatado após a circulação da mercadoria, deverão ser adotadas as seguintes medidas:

(...)

II - se o destaque apresentar valor superior ao correto:

a) o remetente deverá escriturar o débito, inicialmente, pelo valor do destaque e exigir do destinatário a emissão de Nota Fiscal de ajuste para que então se credite da diferença;

b) o destinatário deve creditar-se pelo valor do destaque, debitando se, pelo valor da diferença, mediante emissão de Nota Fiscal de ajuste contra o remetente, referenciando o documento fiscal relativo à entrada da mercadoria, observadas as regras constantes em legislação específica;

c) o remetente somente poderá se creditar pelo valor da diferença quando receber a Nota Fiscal a que se refere a alínea “b”.”

Anexo XIII da Parte II da Resolução SEFAZ nº 720/14

“Art. 158. Em caso de erro no destaque do imposto, constatado após a circulação da mercadoria, devem ser observadas as regras previstas no art. 32 do Livro I do RICMS/00.

(...)

§ 3º Quando o destaque apresentar valor superior ao correto, conforme alínea “b” do inciso II do parágrafo único do art. 32 do Livro I do RICMS/00, o destinatário deverá emitir NF-e para ajuste da diferença, destinada ao remetente, com as seguintes características:

I - no campo Finalidade de Emissão (FinNFe): preencher com “3 - NF-e de ajuste”;

II - no campo Natureza da Operação (natOp): preencher com “999 - Ajuste de dfe emitido com valor ou destaque superior”;

III - no campo Documento Fiscal Referenciado (refNFe): preencher com número da chave de acesso do documento a ser ajustado;

IV - caso se trate da correção de valor da mercadoria e destaque do ICMS, inclusive em relação ao adicional destinado ao FECP e imposto devido por substituição tributária, preencher:

a) no campo Código do Produto ou Serviço (cProd): o mesmo código da nota a ser ajustada;

b) no campo Descrição da Mercadoria (xProd): a mesma descrição da nota a ser ajustada;

c) no campo Código NCM: a classificação fiscal da mercadoria descrita na nota a ser ajustada;

d) no campo Código CFOP: o CFOP da operação ou prestação objeto do ajuste;

e) nos campos de quantidades (qCom e qTrib): “0” (zero);

f) nos campos que identificam o valor da mercadoria (vProd): o valor da diferença a ser ajustada;

g) no campo Base de Cálculo do ICMS: o valor da diferença a ser ajustada;

h) nos demais campos numéricos e obrigatórios, para os quais não constar orientação específica no Manual de Orientação do Contribuinte: “0” (zero);

V - caso se trate somente de correção de destaque do ICMS, inclusive em relação ao adicional destinado ao

FECP e imposto devido por substituição tributária, preencher:

- a) no campo Código do Produto ou Serviço (cProd): um código escritural gerado pelo próprio contribuinte;*
 - b) no campo Descrição da Mercadoria (xProd): a expressão “Correção de destaque de ICMS”;*
 - c) no campo Código NCM: “00000000”;*
 - d) no campo Código CFOP: o CFOP da operação ou prestação objetado ajuste;*
 - e) nos campos de quantidades (qCom e qTrib): com “0” (zero);*
 - f) nos campos que identificam o valor da mercadoria (vProd): com “0” zero;*
 - g) nos campos do ICMS: “o valor do destaque do ICMS a ser ajustado”*
 - h) no campo “valor total da nota” (vNF): com “0” zero;*
 - i) nos demais campos numéricos e obrigatórios, para os quais não constar orientação específica no Manual de Orientação do Contribuinte: “0” (zero).*
- (...)

Art. 158-A. O disposto no art. 158 aplica-se também às operações destinadas à pessoa física ou jurídica não obrigada à emissão de documento fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese do § 3º do art. 158, o próprio emitente deverá emitir NF-e de entrada, com as características descritas no referido parágrafo.”

Percebemos que, de forma geral, em operações entre contribuintes do ICMS, para cada nota fiscal (NF-e) emitida com erro de destaque do ICMS deve ser emitida, em contrapartida pelo destinatário, uma nota fiscal de ajuste (“FinNFe: 3 - NF-e de ajuste”) contra o remetente, a fim de equalizar os débitos e os créditos da operação.

Para operação entre emitente contribuinte e destinatário não contribuinte a mesma lógica deve ser seguida, mas é permitido que o remetente emita a nota fiscal de ajuste (“FinNFe: 3 - NF-e de ajuste”), já que essa ação não é possível de ser realizada, em princípio, pelo destinatário não contribuinte.

Assim, para cada NFC-e emitida com destaque do ICMS superior ao correto, deve ser emitida uma nota fiscal de ajuste (“FinNFe: 3 - NF-e de ajuste”) pelo emitente da NFC-e, com as características descritas no § 3º do art. 158 do Anexo XIII da Parte II da Resolução SEFAZ nº 720/14, indicando no campo

Documento Fiscal Referenciado (refNFe) a chave de acesso do documento fiscal relativo à saída da mercadoria.

⚡ "Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada."

RESPOSTA

a) É possível a emissão de notas fiscais de ajuste, em menor número e referente a cada mês de apuração, que referenciem o total de operações idênticas realizadas no referido período de tempo (“apuração por bloco”), para fins de ajuste de crédito em relação a valores recolhidos a maior, a título de ICMS, em operações formalizadas entre o contribuinte e o consumidor final (não-contribuinte), no procedimento estabelecido pelos arts. 158 e 158-A do Anexo XIII (“Dos procedimentos especiais”) da Resolução SEFAZ n.º 720/14?

Não há previsão em lei, decreto ou regulamento para restituição de indébito do modo indicado pela pergunta.

A restituição de indébito para o caso narrado está regulamentada na Resolução SEFAZ 191/17; no inciso II do parágrafo único do artigo 32 do Livro I do RICMS (Decreto n.º 27.427/00); e nos artigos 158, § 3º, e 158-A do Anexo XIII da Parte II da Resolução SEFAZ n.º 720/14.

As normas acima não preveem a emissão de uma única nota fiscal de ajuste, por apuração mensal, mas somente de modo individualizado. Assim, deve ser emitida uma nota fiscal de ajuste para cada NFC-e emitida com erro de destaque do ICMS.

b) Caso este i. órgão entenda não ser possível essa opção de ajuste, haveria outro procedimento semelhante para retificação de documentos fiscais relativos a um alto número de operações idênticas nas quais se recolheu o ICMS a partir de uma base de cálculo comprovadamente superior àquela estabelecida em lei?

Não há previsão normativa para que o procedimento seja feito de outra forma, a não ser a estabelecida nos dispositivos já citados, e o processo administrativo-tributário é do tipo vinculado.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa e seus respectivos efeitos:

1. Em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária, ou edição de norma superveniente dispendo de forma contrária;
2. Caso sejam verificadas que as informações prestadas pela consulente neste processo não correspondam aos fatos ou foram prestadas de maneira incompleta, levando a um entendimento equivocado desta Coordenadoria.

Nos termos do artigo 155 do Decreto nº 2.473/1997, da solução dada à presente consulta cabe recurso voluntário, no prazo de 15 (quinze) dias a contar da notificação da consulente.

Conforme determinação do §2º do artigo 37 da Resolução SEFAZ 37/2022 “as decisões emanadas no âmbito da Superintendência de Tributação, que causem grande impacto e repercussão geral, deverão ser previamente apreciadas pela Subsecretaria de Estado de Receita antes da produção de efetivos efeitos”.

Desta maneira, sugiro a submissão deste parecer ao Sr. Superintendente de Tributação para decisão de encaminhamento à Subsecretaria de Estado de Receita.

Ainda, se for o caso de concordância e anuência do Sr. Subsecretário de Receita com a resposta dada nesta consulta, sugiro o encaminhamento posterior do p.p. à Auditoria-Fiscal Especializada de Substituição Tributária, AFE 06, para que tome conhecimento da resposta, cientifique o consulente, assim como tome as providências cabíveis.

A consulta formulada não foi assinada e não foram anexados documentos de identificação ou procuração do peticionante. Assim, as exigências formais dispostas no artigo 151 da Lei 2.473/79 (PAT) não foram cumpridas.

Dessa forma, solicitamos à AFE 06, Auditoria-Fiscal Especializada de Substituição Tributária, que somente leve ao conhecimento do contribuinte a presente resposta de consulta após a juntada aos autos dos documentos necessários à sua representação.

Encaminhamos o Parecer sobre Pedido de Consulta Tributária [62225224](#) cujo teor manifestamos concordância.

Submetemos à vossa senhoria para decisão de encaminhamento à Subsecretaria de Estado de Receita, tendo em vista o disposto no §2º do artigo 37 do Anexo à Resolução n.º 414/22^[1]

Em seguida, caso aplicável e com apreciação favorável ao parecer por parte do Sr. Subsecretário da Receita, sugerimos o encaminhamento à repartição fiscal de circunscrição do estabelecimento requerente, para dar ciência ao interessado, na forma preconizada pelo Art. 154^[2] do Decreto nº 2473/1979.

[1] 2º As decisões emanadas no âmbito da Superintendência de Tributação, que causem grande impacto e repercussão geral, deverão ser previamente apreciadas pela Subsecretaria de Estado de Receita antes da produção de efetivos efeitos.

[2] Art. 154. Respondida a consulta, o processo será devolvido à repartição de origem, para que esta cientifique o consulente, intimando-o, quando for o caso, a adotar o entendimento da administração e recolher o tributo porventura devido em prazo não inferior a 15 (quinze) dias.