

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

**Assunto: : Fato gerador do ICMS. Saída da mercadoria. Venda com reserva de domínio.  
Lei nº 2.657/96. Livro XV do RICMS/00.  
Consulta nº 006 /2024 – Recurso – Não Provimento**

## **RELATÓRIO**

A Recorrente, sociedade empresária que se dedica à criação e comercialização de equinos da raça mangalarga machador, sêmen, congelado ou resfriado, embrião e óvulos, apresentou tempestivamente recurso ([68620922](#)) ao Parecer de Consulta ([67815177](#)).

A recorrente apresenta uma série de argumentos, no intuito de comprovar que não há a transferência da propriedade do animal, e, portanto, não há circulação de mercadoria passível de incidência do ICMS, até concretização do negócio entabulado. Alega que o ICMS somente deveria ser recolhido após a efetiva transferência da propriedade do animal, mediante a alteração da titularidade na entidade reguladora (ABCCMM). No momento inicial, em que ocorre apenas um faturamento antecipado do preço, sem a transferência da propriedade efetiva, o ICMS deveria ser recolhido somente no momento da transferência efetiva da propriedade (na consolidação da propriedade).

O Livro XV do RICMS/RJ não dispõe de forma clara e objetiva quanto as inúmeras situações às quais a operação comercial da Recorrente se sujeitaria, das vendas efetuadas com reserva de domínio.

Em respeito aos preceitos constitucionais, o artigo 2º da LC 87/96 estabelece que somente operações relativas à circulação de mercadorias são passíveis de incidência de ICMS. Alega que a recente alteração do artigo 12 determina o momento da ocorrência do fato gerador:

*“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*~~I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (Vide ADC 49)~~*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte;*

*(Redação dada pela Lei Complementar nº 204, de 2023) ”*

E se não há circulação de mercadoria, não há que falar em momento da ocorrência do fato gerador.

No ato inicial não há circulação jurídica (não há venda ou troca de titularidade), portanto, a obrigação tributária não pode nascer. Há mera circulação física de um equino.

A circulação de mercadoria apta a incidência do ICMS somente pode ocorrer mediante contratos mercantis que transfiram a titularidade da mercadoria desde os produtores, passando por toda a cadeia de produção, até chegar aos consumidores finais, o que não se verifica no caso desta consulta, em nosso entendimento.

Pelas razões expostas, a Recorrente entende como equivocado o entendimento de que ocorre o fato gerador do imposto quando da saída da mercadoria do estabelecimento da consulente, tal como constou da resposta à consulta ora impugnada.

Portanto, se não há transferência de titularidade, não há que falar em incidência do ICMS.

Há contrato escrito e, nos moldes delineados no artigo 523 do CC, trata-se de equinos com características próprias (infungíveis). O comprador não poderá alienar o animal (até que o preço seja integralmente adimplido) e responde por danos eventualmente resultantes de sua posse.

Ademais, na eventualidade do preço não ser integralmente pago, a Recorrente poderá pedir, extrajudicialmente, o animal de volta ou, então, judicialmente, por meio de interpelação judicial. Compete ainda ao vendedor (Recorrente) mover ação de cobrança (o quanto devido e daquilo que irá vencer) ou poderá recuperar a posse do animal vendido (arts. 525 e 526 do Código Civil).

A recorrente solicita que seja provido o recurso voluntário, para os fins de reformar a resposta de Consulta.

## **PARECER**

O conceito de circulação de mercadorias evoluiu, para a circulação jurídica, que pressupõe não somente a troca de titularidade, uma vez que essa circulação também se apresenta quando ocorrer a sua simples posse.

No presente caso, embora não haja a transferência de titularidade de imediato, não podemos deixar de considerar que o destinatário do bem passa a deter a sua posse, o que, por si só, já é suficiente para caracterizar a ocorrência da circulação de mercadoria para os efeitos do ICMS.

Assim dispõe o previsto na Lei Complementar federal nº 87/96 em seu § 2º do art, 2º, e inciso I do art. 12, bastantes o suficiente para negar provimento ao recurso:

“Art. 2º (...)

(...)

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.”.

(...)

Art. 12. (...)

I – considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída da mercadoria de estabelecimento de contribuinte.

(...).”

Por seu turno, de forma semelhante. em seu inciso I e o § 8º, ambos do art. 3º, a Lei estadual nº 27.657/96 assim dispôs:

“Art. 3º O fato gerador do imposto ocorre:

I – na saída da mercadoria a qualquer título, do estabelecimento do contribuinte, ...

(...).

§ 8º - A ocorrência do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

(...).”.

O art. 21 [\[1\]](#) do Livro XV do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 27.427/00, estabelece o momento em que o imposto devido na circulação de equino de qualquer raça, que tenha controle genealógico oficial e idade superior a 3 (três) anos seja pago.

No presente caso, a operação não se enquadra no citado artigo 21, uma vez que o fato gerador do ICMS ocorrerá no momento da saída da mercadoria ou bem, independentemente da natureza jurídica da operação.

## **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, opino pelo NÃO PROVIMENTO ao recurso, mantendo-se a resposta à Consulta 006/2024 ([67815177](#)).

À consideração de V. Sª

[1] “Art. 21 - O imposto devido na circulação de equino de qualquer raça, que tenha controle genealógico oficial e idade superior a 3 (três) anos será pago uma única vez em um dos seguintes momentos, o que ocorrer primeiro:

I - no recebimento, pelo importador, de equino importado do exterior;

II - no ato de arrematação em leilão do animal;

III - no registro da primeira transferência de propriedade no Stud Book da raça;

IV - na saída para outra unidade da Federação.”

Encaminhamos o presente administrativo para ciência e decisão, nos termos do Art.155<sup>[1]</sup> do Decreto 2.473/79 - RPAAT sobre o disposto no Parecer sobre Interposição de Recurso [69984706](#), do órgão técnico desta Coordenadoria, que opinou pelo **NÃO PROVIMENTO, com o qual manifestamos nossa concordância**, ao Recurso Voluntário ([68620922](#)) contra o Parecer sobre Pedido de Consulta Tributária [67815177](#) (Consulta nº 006/2024);

Ainda, submetemos à vossa senhoria, para consideração de encaminhamento à Subsecretaria de Estado de Receita, tendo em vista o disposto no §2º do artigo 37<sup>[2]</sup> do Anexo à Resolução n.º 414/22

Em seguida, caso aplicável e 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 do Decreto nº 2473/1979.

[1] Art. 155. Da solução dada à consulta cabe recurso voluntário, com efeito suspensivo, para o Superintendente de Administração Tributária.

---

[2]

§ 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.