

Assunto : **Locação de caixas e paletes retornáveis para o setor hortifrutigranjeiro. Procedimentos para emissão de documentos fiscais.**

Legislação : **Convênio ICMS 4/99. Anexo XIII da parte II da Resolução SEFAZ nº 720/14**

Consulta Tributária nº 092/24

RELATÓRIO

Trata-se de consulta tributária formulada pela empresa acima qualificada, que tem por atividade econômica principal declarada no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado do Rio de Janeiro a de aluguel de outras máquinas e equipamentos comerciais e industriais não especificados anteriormente, sobre interpretação da aplicação da legislação tributária quanto a forma correta de emissão de documentos fiscais nas operações de locação de caixas plásticas, paletes retornáveis para clientes, do setor hortifrutigranjeiros, estabelecidos em diversos Estados da federação.

Na sua inicial (index [83269410](#)), a consulente expõe, em síntese, o que segue:

A empresa apresenta, especificamente, dúvidas quanto ao CFOP e CST que devem ser utilizados na emissão das NF-e em operações triangulares (envolvendo a consulente, locatários e terceiros) de aluguel de caixas e de paletes retornáveis.

Relata, ainda, que possui parceria negocial com Varejistas (Terceiros), também localizados em outros Estados, os quais recebem os produtos hortifrutigranjeiros a eles destinados em caixas e paletes alugados aos Locatários (produtores/fornecedores dos varejistas). Por conta dessa parceria negocial, após o recebimento da mercadoria, a responsabilidade pela devolução das caixas/paletes é dos Varejistas

Informa que é utilizado o CFOP 5.949/6.949 e CST 41 nas Notas Fiscais que amparam as operações acima. No entanto, um dos Varejistas envolvidos no negócio entende que devem ser utilizados o CFOP 5.920/6.920 e CST 40, tanto no envio das caixas e paletes pela Consulente aos Locatários, quanto no envio das caixas e paletes que acondicionam os produtos pelos Locatários aos Varejistas.

Para melhor esclarecimento das operações e dos questionamentos formulados pela consulente (feito com referência a itens da inicial) reproduzimos, a seguir, parcialmente, o relato da empresa:

“5. Assim, a operação atual envolve a emissão de documentos fiscais com as seguintes etapas e informações fiscais:

5.1. Retirada das caixas e paletes pelo Locatário da Consulente: Nota Fiscal emitida pela Consulente, tendo como destinatário o Locatário, CFOP 5.949/6.949 e CST 41;

5.2. Entrega das caixas e paletes pelo Locatário ao Varejista, acondicionando os produtos hortifrutigranjeiros: Nota Fiscal emitida pelo Locatário, tendo como destinatário o Varejista, CFOP 5.949/6.949 e CST 41; e

5.3. Devolução das caixas e paletes pelo Varejista à Consulente: Nota Fiscal emitida pelo Varejista, tendo como destinatário a Consulente, CFOP 5.949/6.949 e CST 41.

6. A operação proposta pelo mencionado Varejista é a seguinte:

6.1. Retirada das caixas e paletes pelo Locatário da Consulente: Nota Fiscal emitida pela Consulente, tendo como destinatário o Locatário, CFOP 5.920/6.920 e CST 40;

6.2. Entrega das caixas e paletes pelo Locatário ao Varejista, acondicionando os produtos hortifrutigranjeiros: Nota fiscal emitida pelo Locatário, tendo como destinatário o Varejista, CFOP 5.920/6.920 e CST 40; e

6.3. Devolução das caixas e paletes pelo Varejista à Consulente: Nota Fiscal emitida pelo Varejista, tendo como destinatário a Consulente, CFOP 5.921/6.921 e CST 40.

7. Diante das considerações, a Consulente tem dúvidas quanto à operação descrita, ainda mais em razão das proposições do mencionado Varejista, tendo em vista que as emissões de documentos fiscais ocorrem para diferentes envolvidos na operação. Nesse sentido, as caixas e paletes de sua propriedade são remetidos ao Locatário e acabam retornando por intermédio do Varejista (que não recebeu as caixas e paletes diretamente da Consulente). Nem tampouco há qualquer emissão de documentário fiscal, mesmo em retorno simbólico, entre o Varejista e o Locatário e/ou entre o Locatário e a Consulente. ”

O processo está instruído com cópias de documentos (de identidade do procurador [83269413](#); procuração [83269414](#); Contrato Social [83269411](#)) que comprovam que comprovam a habilitação do signatário da petição inicial, bem como comprovantes de pagamento da Taxa de Serviços Estaduais -TSE ([83269412](#)).

Consta também o despacho [83309978](#) SEFAZ/AUDR 64.09, de 16/10/24, onde a Auditoria de cadastro do contribuinte atesta o que segue:

“Em reanálise após a apresentação da petição [83304119](#), entendo que o contribuinte atendeu os incisos I e II do Art. 152 do Decreto nº 2.473/79 e com relação ao inciso III do Art. citado entendo que o citado apresentou a situação fática sem porém inferir às disposições legais ou regulamentares invocadas”.

Por fim, ainda consta, no processo, o despacho [85527945](#) SEFAZ/CHEFE 06, também de 16/10/2024, por meio do qual a Auditoria de fiscalização da consulente declara o que segue transscrito:

“Encaminhamos consulta apresentada pelo contribuinte em tela.

Informamos não ação fiscal em andamento e nem auto de infração pendente (sobre o assunto). ”

Isto posto, consulta,

8.1) O procedimento atualmente adotado esboçado nos itens 5.1; 5.2 e 5.3 está correto?

8.2) sendo negativa a resposta ao questionado 8.1, o procedimento proposto pelo mencionado Varejista, esboçado pelos itens 6.6.1, 6.2 e 6.3, está correto?

8.3) Tanto no procedimento atualmente adotado quanto no procedimento proposto pelo mencionado Varejista, há necessidade de emissão de notas fiscais de retorno simbólico das caixas e palets, seja entre o Varejista e o Locatário e/ou entre o Locatário e o Consulente?

8.4) Sendo negativas as respostas aos questionamentos 8.1 e 8.2 e/ou havendo algo a acrescentar às operações considerando inclusive o questionamento efetuado em 8.3, qual o procedimento a ser adotado quanto da operação triangular com caixas e palets realizada pelo Consulente, Locatário e Varejistas com menção a todas as etapas da operação, documentos fiscais, responsabilidade por sua emissão, CFOP E CAST.”

II ANÁLISE E PARECER

Inicialmente, 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 abrange a interpretação da legislação tributária fluminense em tese, cabendo verificação da adequação da norma ao caso concreto exclusivamente à autoridade fiscalizadora ou julgadora. Com efeito, não se encontra dentro das atribuições deste órgão avaliar a constitucionalidade, legalidade, adequação ou pertinência de norma vigente, tampouco realizar procedimentos fiscais visando conferir a exatidão das alegações apresentadas.

Ademais, esclarecemos que o objetivo das soluções de consulta tributária é elucidar questões objetivas formuladas pelos conselentes 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 conselente, 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 conselente não é objeto desta consulta, motivo pelo qual este instrumento será respondido considerando as informações prestadas.

Quanto ao questionado pela conselente, de início, esclarecemos que o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) e o Código de Situação Fiscal (CST) estão previstos **no Convênio S/N de 1970** e é importante ressaltar que a interpretação de tais códigos **deve ser feita pelo contribuinte**, de acordo com as normas explicativas também apenas ao referido convênio, sendo **de sua inteira responsabilidade** o enquadramento na operação por ele realizada.

Ainda, é importante destacar que a legislação tributária do Estado do Rio de Janeiro não especifica, **de forma expressa**, as operações descritas na presente consulta (uma vez que esta envolve a participação de terceiros).

A regra geral de trânsito de vasilhames e recipientes no Estado do Rio de Janeiro está descrita expressamente no art. 50 do Anexo XIII da parte II da Resolução SEFAZ nº 720/14, com base no Convênio ICMS 88/91. Tal dispositivo pressupõe uma operação direta de saída e o correspondente retorno da matéria ao remetente, sem envolvimento de terceiros, conforme transscrito a seguir:

"Art. 50. Na saída de vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, em retorno ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular ou a depósito em seu nome, o trânsito será acobertado por via adicional da Nota Fiscal relativa à operação

de saída ou pelo DANFE correspondente à NF-e de entrada referente ao retorno."

Por seu turno, conforme a Cláusula primeira do Convênio ICMS 88/91, verificamos que o transito destes materiais são isentas do ICMS, conforme segue:

Cláusula primeira. Ficam isentas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS:

I - a saída de vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, quando não cobrados do destinatário ou não computados no valor das mercadorias que acondicione e desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular;

II - a saída de vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, em retorno ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular ou a depósito em seu nome.

Cláusula segunda na hipótese do inciso II da cláusula primeira, o trânsito será acobertado por via adicional da Nota Fiscal relativa à operação de que trata o inciso I ou pelo DANFE referente à Nota Fiscal Eletrônica de entrada referente ao retorno.

Por fim, destacamos que em regra, na remessa de pallets/embalagens juntamente com as mercadorias acondicionadas, deve ser utilizado o **CFOP 5.920 (CFOP 5920 - Remessa de embalagens, bombonas, vasilhames, sacarias, pallets, containers ou assemelhados)**, desde que retornem ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular, havendo a emissão do respectivo documento fiscal. Por seu turno, o CFOP a ser utilizado devolução será o **5.921 (5.921 - Devolução de embalagens, bombonas, vasilhames, sacarias, pallets, containers ou assemelhados)**, com a respectiva emissão de nota.

Neste ponto, feitas as considerações acima, é de fundamental relevância destacar a existência do Convênio ICMS 04/99[1] alterado pelo Convênio ICMS 39/22, com efeitos a partir de 01 de junho de 2022, cujas determinações devem ser aplicadas no Estado do Rio de Janeiro[2]. Transcrevemos, parcialmente, as seguintes cláusulas do mencionado convênio (com destaque nossos):

"Cláusula primeira O trânsito de "paletes" e "contentores" por mais de um estabelecimento, ainda que de terceira empresa, antes de sua remessa a estabelecimento da empresa proprietária, fica autorizado.

§ 1º Para os fins deste convênio considera-se como:

I - "palete", o estrado de madeira, plástico ou metal destinado a facilitar a movimentação, armazenagem e transporte de mercadorias ou bens;

II - "contentor", o recipiente de madeira, plástico ou metal destinado ao acondicionamento de mercadorias ou bens, para efeito de armazenagem e transporte, que se apresenta nas formas a seguir:

a) caixa plástica ou metálica, desmontável ou não, de vários tamanhos, para o setor automotivo, de produtos químicos, alimentícios e outros;

b) caixa plástica ou metálica, desmontável ou não, de vários tamanhos, específica para o setor hortifrutigranjeiro;

c) caixa "bin" (de madeira, com ou sem "palete" base) específica para frutas, hortaliças, legumes e outros.

[...]

Cláusula segunda A Nota Fiscal emitida para documentar a movimentação dos "paletes" e "contentores" deverá conter, além dos requisitos exigidos:

I - a expressão “Regime Especial - Convênio ICMS 04/99”,

II - a expressão “Paletes ou Contentores de Propriedade da Empresa ... (nome)

[...]

§ 3º O disposto nesta cláusula somente se aplica:

I - às operações amparadas pela isenção concedida pelo Convênio ICMS 88/91, de 5 de dezembro de 1991;

II - à movimentação relacionada com a locação dos “paletes” e “contentores”, inclusive o seu retorno ao local de origem ou a outro estabelecimento da empresa proprietária.”

Assim, é nosso entendimento que, embora a legislação tributária do Estado do Rio de Janeiro não determine, expressamente, o procedimento apontado pela consulente, **as determinações do Convênio ICMS 04/99, por preverem a participação de terceiros, se adequam ao presente caso.**

III RESPOSTA

Perguntas:

8.1) *O procedimento atualmente adotado esboçado nos itens 5.1; 5.2 e 5.3 está correto?*

8.2) *Sendo negativa a resposta ao questionado 8.1, o procedimento proposto pelo mencionado Varejista, esboçado pelos itens 6.6.1, 6.2 e 6.3, está correto?*

8.3) *Tanto no procedimento atualmente adotado quanto no procedimento proposto pelo mencionado Varejista, há necessidade de emissão de notas fiscais de retorno simbólico das caixas e palets, seja entre o Varejista e o Locatário e/ou entre o Locatário e o Consulente?*

8.4) *Sendo negativas as respostas aos questionamentos 8.1 e 8.2 e/ou havendo algo a acrescentar às operações considerando inclusive o questionamento efetuado em 8.3, qual o procedimento a ser adotado quanto da operação triangular com caixas e palets realizada pelo Consulente, Locatário e Varejistas com menção a todas as etapas da operação, documentos fiscais, responsabilidade por sua emissão, CFOP E CST.*

Resposta: Entendemos que todos os envolvidos nas operações descritas devem observar, **integralmente**, as disposições do Regime Especial de movimentação de “paletes” e de “contentores”, especificadas no Convênio ICMS 04/99, com a recomendação adicional de utilização, conforme o caso, dos **CFOP 5.920/6.920** (no envio) e **5.921/6.921** (na devolução), em conjunto com **CST 040**, nas NF-e emitidas para amparar as operações.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

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

1. Em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária, ou seja, editada norma superveniente disposta de forma contrária;
2. Não atendendo às premissas neste processo expostas;
3. Caso sejam verificadas que as informações prestadas pela consulente neste processo não

correspondam aos fatos reais ou foram prestadas de maneira incompleta, levando a um entendimento equivocado desta coordenadoria.

Nos termos do Art. 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 de consulente.

Conforme determinação do §2º do Art. 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, sugerimos 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 anuênciia do Sr. Subsecretário de Receita com a resposta dada nesta consulta, sugiro o encaminhamento posterior do p.p. à Auditoria Fiscal de Fiscalização - AFE 06 para que tome conhecimento da resposta, cientifique o consulente, assim como tome as providências cabíveis.

