



Serviço Público Estadual
Processo E-04/079 /2237//2016
Data: 13/04/16 Fls ____
Rúbrica _____

**Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

**ASSUNTO: : CRÉDITO DE IMPOSTO ORIUNDO DE MERCADORIA NÃO MAIS SUJEITA A
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**

CONSULTA Nº 059/2016

I – RELATÓRIO

A empresa consulente vem solicitar o entendimento desta Superintendência de Tributação a cerca da possibilidade de crédito de ICMS relativa à entrada de mercadorias que saíram do regime de substituição tributária.

O processo encontra-se instruído com cópias reprográficas que comprovam habilitação do signatário da inicial para peticionar em nome da empresa, bem como com cópia do DARJ referente ao recolhimento da TSE – Taxa de Serviços Estaduais (fls. 07/16). O presente foi formalizado na GAC - Gerência de Atendimento ao Contribuinte. A IFE10 - Produtos Alimentícios informa, às fls. 18, que a empresa não se encontra sob ação fiscal, assim como, a inexistência de autos de infração relacionados a matéria.

ISTO POSTO, CONSULTA, às fls. 06:

A – “Se pode se apropriar de crédito de ICMS de mercadoria que saiu do regime da substituição tributária nos casos em que a aquisição da mercadoria se deu de fornecedor na qual o ICMS já havia sido cobrado anteriormente por substituição tributária.”

B – “Caso positivo qual a forma de apuração do crédito, pois a consulente não consegue apurar crédito de ICMS das mercadorias que saíram do regime de substituição tributária na forma do art. 36-A do Livro II do RICMS/RJ nas mercadorias que adquiriu de fornecedor na qual o ICMS já havia sido cobrado anteriormente por substituição tributária.”

II – ANÁLISE, FUNDAMENTAÇÃO E RESPOSTA



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias

Preliminarmente, reproduzimos abaixo alguns artigos, pertinentes ao objeto da consulta, do Livro II do Regulamento do ICMS, Decreto 27.427/00, que tratam da substituição tributária:

Livro II do RICMS

Art. 2.º Na saída das mercadorias relacionadas no Anexo I fica atribuída ao estabelecimento industrial, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes realizadas por estabelecimento distribuidor, atacadista ou varejista.

§ 1.º Na importação de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, fica o estabelecimento importador responsável pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes.

§ 2.º O Secretário de Estado de Fazenda e Controle Geral, nos casos previstos em convênio ou protocolo, pode atribuir ao estabelecimento industrial, distribuidor ou atacadista, ou prestador de serviço localizado em outra unidade da Federação, o encargo da retenção e do recolhimento do imposto relativo às operações ou prestações subsequentes realizadas no Estado do Rio de Janeiro.

§ 3.º A responsabilidade pelo recolhimento do imposto pode ser atribuída também ao adquirente da mercadoria, em substituição ao alienante.

...

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 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 subsequentes, determinada pela legislação;

...

Art. 22. O contribuinte substituto, no desempenho desta função, deve:



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias

I - emitir Nota Fiscal, por ocasião da saída da mercadoria, que contenha, além das indicações exigidas na legislação, o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto retido;

II - lançar a Nota Fiscal mencionada no inciso anterior no Registro de Saídas, da seguinte forma:

1. nas colunas próprias, os dados relativos à sua operação;

2. na coluna "Observações" na mesma linha do lançamento de que trata a alínea anterior, os valores do imposto retido e da respectiva base de cálculo, utilizando colunas distintas para tais indicações, sob o título comum "Substituição Tributária";

3. no caso de contribuinte que utilize o sistema eletrônico de processamento de dados, os valores relativos ao imposto retido e à respectiva base de cálculo serão lançados na linha abaixo do lançamento da operação própria, sob o título comum "Substituição Tributária" ou código "ST";

...

DO DISTRIBUIDOR OU ATACADISTA

Art. 27. O estabelecimento distribuidor ou atacadista que receber mercadoria com imposto retido deve:

I - escriturar a Nota Fiscal do fornecedor na coluna "Outras", de "Operações sem Crédito do Imposto", do livro Registro de Entradas;

II - emitir Nota Fiscal, por ocasião da saída da mercadoria, sem destaque do imposto, contendo, além dos demais requisitos, a declaração "imposto retido por substituição", citando o dispositivo da legislação que determinou a retenção;

III - lançar a Nota Fiscal mencionada no inciso anterior na coluna "Outras", de "Operações sem Débito do Imposto", do livro Registro de Saídas.

Art. 28. A parcela do imposto retido correspondente à operação do varejista será calculada à parte pelo distribuidor ou atacadista e cobrada no corpo da Nota Fiscal de que trata o inciso II, do artigo anterior, da seguinte forma:

I - deduz-se o valor do imposto destacado pelo contribuinte substituto, do que seria devido na operação própria do atacadista ou distribuidor, segundo as normas comuns de tributação;

II - o resultado encontrado nos termos do inciso anterior é abatido do total do imposto retido.



Serviço Público Estadual
Processo E-04/079 /2237//2016
Data: 13/04/16 Fls ____
Rúbrica _____

Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias

Em relação ao item A, a resposta é positiva: sim, a consulente pode se apropriar de crédito de ICMS referente à mercadoria que saiu do regime de substituição tributária, independentemente se houve ou não a retenção do imposto na etapa imediatamente anterior. No presente caso, a consulente se diz atacadista e que possui mercadorias que saíram do regime de substituição tributária, recebidas de fornecedor que, nos seus documentos fiscais, não efetuou a retenção do ICMS-ST, pois este já teria sido retido em operação anterior.

O direito ao crédito relativo à entrada de mercadorias anteriormente sob regime de substituição tributária é inquestionável, desde que o imposto relativo a cadeia tenha sido retido em uma das operações anteriores. Especificamente na questão da saída de mercadorias da substituição tributária, devemos observar que os artigos 36-A e 36-B do Livro II do RICMS, com a redação dada pelo Decreto 45.531/15, regulamentam todo o procedimento que o possuidor das mercadorias saídas do regime de substituição tributária deve realizar, incluindo os necessários para o crédito referente à entrada dessas mercadorias. O artigo 36-A do Livro II determina, em relação às mercadorias saídas do regime, que:

- 1 - deve ser apurado o estoque relativo ao último dia do mês anterior à saída, com lançamento no Livro de Inventário;
- 2 – o crédito relativo à aquisição será proporcional ao ICMS retido e ao ICMS destacado no documento fiscal correspondente à aquisição mais recente, à razão de 1/12 por mês;
- 3 – deve ser debitado e destacado o imposto nas saídas posteriores à saída do regime.

Ultrapassada a possibilidade de crédito, resta a afirmação da consulente de que não reúne condições de apurar o montante do seu direito de crédito, pois os documentos de aquisição mais recentes não tem destaque de imposto nem imposto retido, apenas a menção de que o ICMS foi retido em etapa anterior. A consulente também se afirma atacadista de mercadorias. Baseado nessas afirmações da consulente, entendemos que a mesma recebe mercadorias de um outro atacadista ou distribuidor, que por sua vez, recebeu do industrial ou importador, os substitutos originais (ou recebeu mercadoria de um substituto que não fez a retenção, possibilidade não plausível considerando-se a afirmação de imposto retido anteriormente). O substituto, nos seus documentos fiscais, deve calcular o imposto retido de



Serviço Público Estadual
Processo E-04/079 /2237//2016
Data: 13/04/16 Fls ____
Rúbrica _____

Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias

toda a cadeia, usando o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade do estado de destino da mercadoria, ou em sua falta, aplicar a MVA – Margem de Valor Agregado, conforme determina o inciso II do artigo 5º do Livro II do RICMS.

Ressaltamos que o estado do Rio de Janeiro disponibiliza, no Anexo I do Livro II do RICMS, uma tabela com os valores das margens já ajustadas, considerando o FECP – Fundo Estadual de Combate à Pobreza e Desigualdades Sociais, e considerando as possíveis alíquotas interestaduais, para serem utilizadas nos cálculos da substituição tributária destinadas ao Rio de Janeiro, se for o caso.

Destacamos principalmente o disposto no artigo 28 do Livro II, que determina que o (primeiro) atacadista, o segundo elo da cadeia, calcule à parte, a parcela correspondente à operação do varejista, e COBRE deste, no corpo do documento fiscal (sem destaque do imposto), o valor desse imposto. Esse mesmo dispositivo regula como será feito o cálculo dessa parcela do varejista, abatendo-se do imposto total retido, pelo substituto anteriormente, a diferença entre o imposto destacado pelo substituto e o que seria devido na operação própria do atacadista sem considerar a substituição tributária.

Apesar da consulente não ser varejista, pois pelo inferido seria o terceiro elo da cadeia, o primeiro atacadista ou distribuidor deveria ter calculado a parcela do imposto retido anteriormente correspondente à operação do “varejista”, cobrando, no corpo do documento fiscal, esse valor. Podemos considerar que a legislação determina que o atacadista calcule e cobre do elo seguinte da cadeia, independentemente se for de fato o varejista ou outro atacadista. Este valor cobrado no corpo do documento fiscal seria exatamente o crédito que a consulente teria direito. Ressaltamos apenas que atualmente, com o advento da NF-e - Nota Fiscal eletrônica, que não existe fisicamente, não existe mais “corpo” do documento fiscal, e as informações são prestadas no campo de “Dados Adicionais” das NF-e, e o valor cobrado do destinatário, relativo à parcela do ICMS retido correspondente à operação subsequente pode ser cobrado no campo “Outras Despesas Acessórias”.



Serviço Público Estadual
Processo E-04/079 /2237//2016
Data: 13/04/16 Fls ____
Rúbrica _____

Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias

Caso o fornecedor não tenha procedido conforme determina a legislação, a consulente pode solicitar a emissão de cartas de correção correspondente às últimas aquisições (retroagindo até a quantidade levantada no estoque físico), de modo que conste, nas informações complementares, o valor do imposto retido originalmente, correspondente a parcela do próximo “ente” da cadeia. Entretanto, temos o prazo máximo de 30 dias para emissão de carta de correção, conforme determina o artigo 22 do Livro VI do RICMS. Apesar do sistema de autorização da NF-e não impedir a emissão de cartas de correção, após os 30 dias da emissão do documento fiscal, o emitente pode vir a ser penalizado em ação fiscal futura.

Subsidiariamente, a consulente pode solicitar as informações ao seu fornecedor, que, mediante declaração formal fornecerá os dados necessários para apuração do crédito. Caso considere relevante a consulente pode submeter seu pleito de crédito à sua repartição fiscal de jurisdição, que, mediante os procedimentos que julgar necessários, convalide total ou parcialmente, a pretensão de crédito. O fornecedor pode também solicitar que sua repartição fiscal de jurisdição vise a declaração a ser entregue à consulente, para analogamente ao disposto nos artigos 32 e 33 do Livro I do RICMS, “legitimar” o teor da declaração e consequentemente do valor do crédito de imposto a que a consulente teria direito.

Ressaltamos ainda que a consulente, nos seus documentos fiscais emitidos enquanto as mercadorias estavam no regime da substituição tributária, também deveria ter calculado o imposto relativo à operação com o varejista para cobrança no corpo do documento fiscal. E para tal seria necessário conhecer o valor do retido originalmente relativo à sua operação na cadeia.

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 de junho de 2016.