



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-04/079/4553//2017
Data: 22/11/2017 – Fls.: 60

CONSULTA Nº 107/2018

Trata-se de consulta tributária apresentada por empresa que tem como atividade a fabricação, importação e comercialização de, entre outros produtos, medicamentos de uso humano e cosméticos, sobre interpretação da legislação tributária quanto à aplicação do disposto no inciso IV¹ do artigo 37 do Livro I do RICMS-RJ/00 c/c o artigo 102-A² do Anexo XIII da Parte II da Resolução SEFAZ 720/14.

Em sua inicial, às fls. 3/11, a consulente expõe, em síntese, o que segue:

Em razão da natureza de seus produtos, a Consulente esclarece que se sujeita ao controle e à fiscalização por parte das autoridades sanitárias competentes, inclusive quando da destruição de suas mercadorias.

Para destruir mercadorias impróprias para comercialização a empresa utiliza-se de empresa terceirizada, responsável pela armazenagem e destruição, adequada, dos produtos, após obtenção de autorização por parte das autoridades sanitárias e/ou fiscais.

Dentre as várias hipóteses de envio de produtos para destruição, a consulente destaca: (i) os produtos com validade expirada, (ii) os produtos com embalagem deteriorada, (iii) os produtos que, embora estejam adequados para o consumo, não são aceitos no mercado em razão de condições contratuais/comerciais, tais como aqueles cujo modelo tenha “saído de linha” ou cuja data de validade esteja próxima de expirar.

A legislação tributária (inciso IV do artigo 37 do Livro I do RICMS-RJ/00 c/c o artigo 102-A do Anexo XIII da Parte II da Resolução SEFAZ 720/14) determina que, na hipótese de inutilização de mercadoria, o contribuinte efetuará o estorno do imposto creditado e está dispensado de comunicar à repartição fiscal, uma vez que a operação está acobertada por NF-e.

¹ Art. 37. O contribuinte efetuará o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

[...]

IV - vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se;

² Art. 102-A. Fica dispensada a comunicação a que se refere o caput do art. 102 desde que a operação relacionada à mercadoria perdida ou inutilizada esteja acobertada por Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), bem como que esta seja escriturada pelo sujeito passivo por meio da Escrituração Fiscal Digital (EFD).

§ 1.º É vedada a aplicação do disposto no caput quando o sujeito passivo estiver sob ação fiscal e esta abranger, em seu escopo, período de apuração relacionado com a perda ou inutilização da mercadoria, hipótese em que a exigida comunicação deverá ser formulada conforme o disposto no art. 102.

§ 2.º Na hipótese do caput, a comunicação eventualmente apresentada não produzirá os efeitos previstos no art. 106.



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-04/079/4553//2017
Data: 22/11/2017 – Fls.: 61

A consulente entende que a nota de estorno deverá ser emitida sempre que os produtos não possam mais ser comercializados em razão das hipóteses já mencionadas. Com relação à última hipótese, (iii) acima, a consulente entende que o fato de que os produtos possam, em tese, serem consumidos não modifica a condição de inalienabilidade das mercadorias decorrente de impedimentos contratuais e comerciais. Como exemplo dessa situação, cita o compromisso assumido pela consulente perante alguns estabelecimentos quanto à entrega de produtos cuja data de validade expirará num prazo mínimo de três meses a partir da data de entrega. Neste sentido, diante da ausência de valor econômico destes produtos, a consulente entende que o procedimento previsto na legislação tributária deve ser analogicamente aplicado.

Para corroborar este entendimento, a consulente anexa, às fls. 44/46, Resposta à Consulta nº 00015623/2017 proferida pela Consultoria Tributária do Estado do São Paulo em consulta apresentada pela consulente, cujo objeto é similar ao da presente consulta. De acordo com a referida resposta, deverão ser estornados eventuais créditos referentes à entrada dos produtos e deverá ser emitida nota fiscal para acompanhar o transporte das mercadorias, quando remetidos a terceiros. Tal entendimento pautou-se na premissa de que os produtos não possuem valor econômico, tendo em vista que não mais podem ser vendidos no mercado.

Ainda, sobre o mesmo tema, a consulente cita trecho de do Acórdão nº 14.246 (anexado às fls.48/52) Sétima Turma da Junta de Revisão Fiscal (da Sefaz RJ), onde o relator declara, em síntese, que é certo que quando a mercadoria se torna inservível, é obrigatório o estorno do crédito apropriado na entrada desta ou de matéria prima destinada a sua fabricação.

Pelo exposto, a consulente entende que o previsto na legislação tributária deve ser igualmente aplicável à remessa para destruição de produtos que, embora aptos para o consumo, não podem ser comercializados pela consulente em razão de entraves comerciais e contratuais.

A consulente questiona, ainda, quanto à documentação que deve ser utilizada para acompanhar o transporte, com destino ao estabelecimento de terceiros dos produtos a serem destruídos. Conforme detalhado, a consulente remete os referidos produtos para estabelecimento de terceira empresa responsável pelo armazenamento dos produtos até que a destruição seja autorizada pela autoridade competente. Uma vez obtida a autorização os produtos são enviados pela terceira empresa ao local de destruição. Ressalta que a necessidade de armazenamento decorre tão somente de obrigação legal referente à inspeção sanitária e/ou fiscal dos produtos, o que leva cerca de seis meses a um ano para ser concluída pelas autoridades competentes.

Neste sentido, a consulente entende que, quando da saída dos produtos a serem destruídos à terceira empresa, deverá (i) *ser emitida uma nota fiscal de estorno, que deve ser escriturada no registro próprio destinado à informação do documento fiscal e (ii) ser estornado o respectivo crédito de ICMS, nos termos do artigo 37, inciso IV do RICMS.*

Por fim, a consulente entende que a referida nota poderá acompanhar o transporte das mercadorias até o estabelecimento da terceira empresa, com a indicação no campo de Informações Complementares de que se trata de remessa de produtos para destruição, nos termos da legislação tributária.

O processo encontra-se instruído com cópias de documentos, às fls.41/43, que comprovam o



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-04/079/4553//2017
Data: 22/11/2017 – Fls.: 62

pagamento da TSE e documentos, às fls. 15/39, que comprovam a habilitação do signatário da petição inicial.

Consta, ainda, despacho da AFE 06, de 19/10/2018, informando que foi consultado o Sistema Plafis no qual se constatou que a consulente não se encontrava sob ação fiscal na data da protocolização da presente consulta e que, de acordo com pesquisa realizada junto ao AIC, não existem débitos pendentes de julgamento relacionado à matéria sob consulta.

ISTO POSTO, CONSULTA:

Em vista de todo o exposto, a Consulente requer a informação dessa Ilustre Consultoria Tributária de seu entendimento no sentido que:

- (i) *o procedimento previsto no artigo 37, inciso IV do RICMS c/c art. 102-A, Parte II, Anexo XII da Resolução SEFAZ 720/14 aplica-se à remessa para destruição dos produtos que não podem ser comercializados pela Consulente em razão de entraves comerciais e contratuais, como, por exemplo, prazo de validade próximo e;*
- (ii) *a nota fiscal referida no artigo 37, inciso IV do RIVMS c/c art. 102-A, Parte II Anexo XIII da Resolução SEFAZ 720/14 pode ser utilizada para acompanhar o transporte dos produtos a serem armazenados e posteriormente destruídos no estabelecimento de terceira empresa contratada para este fim, indicando CFOP 5.927 para classificação fiscal dessa operação.*

ANÁLISE E RESPOSTA:

Preliminarmente, cumpre ressaltar que, conforme disposto no artigo 84 da Resolução SEFAZ 89/17, a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias abrange instruir e decidir processo referente à consulta sobre questão decorrente de interpretação da legislação tributária.

Ainda de forma preliminar, destacamos que, embora o presente pedido de consulta tenha sido protocolado em 22/11/2017, o mesmo só foi encaminhado à esta Coordenadoria para análise e resposta em 24/10/2018.

Inicialmente, ressaltamos que o inciso I do artigo 3.º do Livro XVII define como “*mercadoria, todo e qualquer bem móvel, novo ou usado, produto in natura, acabado ou semi-acabado, matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou de uso e consumo e, ainda, o destinado à utilização em caráter duradouro ou permanente, na instalação, exploração ou equipamento do estabelecimento*”.

Por outro lado, segundo o Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, mercadoria é “1. *Aquilo*



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-04/079/4553//2017
Data: 22/11/2017 – Fls.: 63

que é objeto de comércio; bem econômico destinado à venda; mercancia; 2. Bem comerciável, tangível (em distinção a serviço); mercancia”. Contudo, considerando o que dispõe o art. 110³ do CTN, é com auxílio do Direito Empresarial que vamos fundamentar o conceito de mercadoria, para fins de incidência do ICMS. Assim, entende-se por mercadoria o bem móvel, adquirido com finalidade de revenda. Entretanto, necessário esclarecer que nem todo bem móvel é mercadoria, mas tão somente aquele que se submete à mercancia. Ou seja, mercadoria é toda coisa oferecida ao consumidor através da circulação econômica.

Inversamente, é pacífico o entendimento desta Coordenadoria que o descarte de resíduos e material inservível (lixo), não destinado à industrialização ou comercialização não sofrem incidência do ICMS, ou seja, lixo não é considerado mercadoria.

Neste ponto, é importante reproduzir trecho do *Voto da Relatora* no Acórdão nº 14.246 Sétima Turma da Junta de Revisão Fiscal, às fls. 55, que discorre sobre tema correlato ao presente processo, como segue:

“Cabe considerar que não ocorreu, no caso, remessa de mercadoria. Ocorreu remessa de lixo, destituído de valor econômico. É certo que quando a mercadoria se torna inservível, é obrigatório o estorno do crédito apropriado na entrada desta ou de matéria prima destinada a sua fabricação no estabelecimento do contribuinte, exatamente em razão de a saída de lixo não ser tributada. Com efeito, a saída de lixo do estabelecimento do contribuinte – seja este descartado como lixo comum, coletado pelo ente responsável pela limpeza urbana, seja remetido para estabelecimento capacitado para dar tratamento especial àqueles resíduos, como ocorreu no caso.”

Por outro lado, deve-se ressaltar que, caso o produto/material tenha utilidade para terceiros, considerar-se-á mercadoria, devendo haver o recolhimento do ICMS e a emissão de documento fiscal.

Por fim, é essencial destacar os dispositivos da legislação tributária, do Estado do Rio de Janeiro, relacionados ao objeto da presente consulta, ou seja, o inciso IV do artigo 37 do Livro I do RICMS-RJ/00 e o artigo 102-A do Anexo XIII da Parte II da Resolução SEFAZ 720/14, como segue:

Livro I do RICMS-RJ/00

Art. 37. O contribuinte efetuará o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

[...]

IV - vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se;

³ Art. 110 - A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.



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-04/079/4553//2017
Data: 22/11/2017 – Fls.: 64

Anexo XIII da Parte II da Resolução SEFAZ 720/14

Art. 102. A inutilização ou perda de mercadoria deve ser comunicada à repartição fiscal de vinculação do contribuinte, por escrito, até o dia 10 (dez) do mês subsequente àquele em que se verificar a ocorrência.

§ 1.º A comunicação deve mencionar a espécie, a quantidade, o valor da mercadoria e o imposto correspondente.

§ 2.º O estorno do crédito, se houver, será efetuado no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da ocorrência, mediante emissão de Nota Fiscal, que deve ser escriturada no registro próprio destinado à informação do documento fiscal.

Art. 102-A. Fica dispensada a comunicação a que se refere o caput do art. 102 desde que a operação relacionada à mercadoria perdida ou inutilizada esteja acobertada por Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), bem como que esta seja escriturada pelo sujeito passivo por meio da Escrituração Fiscal Digital (EFD).

§ 1.º É vedada a aplicação do disposto no caput quando o sujeito passivo estiver sob ação fiscal e esta abranger, em seu escopo, período de apuração relacionado com a perda ou inutilização da mercadoria, hipótese em que a exigida comunicação deverá ser formulada conforme o disposto no art. 102.

§ 2.º Na hipótese do caput, a comunicação eventualmente apresentada não produzirá os efeitos previstos no art. 106.

Isto posto, passamos a responder os questionamentos da consulente:

- (i) Em relação à remessa para destruição dos produtos que não podem ser comercializados pela Consulente, em razão de entraves comerciais e contratuais, como, por exemplo, prazo de validade próximo, concordamos com entendimento da consulente no sentido que, embora tais produtos possam ser, em tese, consumidos, eles não possuem valor econômico, uma vez que não podem ser comercializados. Assim, não se enquadram no conceito de mercadoria e uma vez que são tratados como lixo pela consulente, aplica-se, neste caso, o procedimento previsto na legislação tributária do Estado do Rio de Janeiro.

Em outros termos, a consulente deverá estornar eventuais créditos referentes à entrada dessas mercadorias no seu estabelecimento, conforme inciso IV do artigo 37 do Livro I do RICMS-RJ/00, aprovado pelo Decreto 27.427/00. Ainda, a operação de inutilização deve ser acobertada por Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), devidamente escriturada por meio da Escrituração Fiscal Digital (EFD), conforme determinação do Art. 102-A do Anexo XIII da Parte II da Resolução SEFAZ 720/14.

- (ii) Para acompanhar o transporte tais produtos, sem valor econômico, para armazenamento, até inspeção das autoridades competentes e posterior autorização de destruição, pode ser utilizada a mesma NF-e emitida no item anterior (i), utilizando o CFOP 5.927 – “Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração”. Na referida nota fiscal deverá constar, expressamente, no campo “Informações Complementares” *que se trata de remessa de produtos sem valor comercial destinados a armazenamento e posterior destruição.*



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-04/079/4553//2017
Data: 22/11/2017 – Fls.: 65

Neste caso, a empresa terceirizada responsável pelo armazenamento/destruição dos produtos não poderá dar entrada no seu estabelecimento como *mercadoria*.

Embora seja óbvio, ressaltamos que, caso os referidos produtos sejam vendidos, doados ou distribuídos gratuitamente, por qualquer estabelecimento envolvido no processo de descarte, serão considerados mercadorias e fica caracterizada sua circulação, com incidência do ICMS; emissão da respectiva NF-e e sujeição às demais regras normais de tributação. Caso diverso, caracteriza-se infração à legislação tributária sujeita às penalidades aplicáveis, previstas no Capítulo XII – Da Mora e Das Penalidades da Lei nº 2.657/96.

Informamos, ainda, que a orientação normativa dada em processo de consulta emanada da Superintendência de Tributação, no exercício da competência atribuída pelo inciso I do artigo 84 da Resolução SEFAZ n.º 89/17, é extensiva a todos os estabelecimentos do contribuinte em idêntica situação. Porém, os efeitos da consulta previstos nos artigos 162 e 163 do regulamento do Processo Administrativo-Tributário (Decreto nº 2473/79), somente se aplicam ao estabelecimento que formalizou a consulta.

Por fim, 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 29 de outubro de 2018.

Marne Sérvulo de Alvarenga
Auditor Fiscal da Receita Estadual
Mat. 3.000.092-1



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

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/079/4553//2017
Data: 22/11/2017 – Fls.: 66
ID 1938903-5

INTERESSADO : PROCTER & GAMBLE DO BRASIL S/A.
CNPJ : 59.476.770/0037-69
ORIGEM : DAC – DIVISÃO DE ATENDIMENTO AO CONTRIBUINTE

1. Decido de acordo com a resposta de fls. 60 a 65.
2. Em seguida, ao cartório da C.C.J.T. para as providências complementares.
3. Posteriormente, à **AFE 06 – Substituição Tributária**, para cientificar o interessado, bem assim proceder às verificações fiscais pertinentes, após decorrido o prazo recursal.
4. Cumpridas as formalidades, o presente deverá retornar a esta Superintendência.

CCJT, em de de 2018.

THEREZA MARINA CUNHA
COORDENADORA DA CCJT
ID 1938903-5