



Governo do Estado do Rio de Janeiro

Secretaria de Estado de Fazenda

Subsecretaria de Estado de Receita

CONSULTA. ICMS. INCORPORAÇÃO. UTILIZAÇÃO PELA :

Assunto: INCORPORADORA DE SALDO CREDOR DO ESTABELECIMENTO INCORPORADO. EFD.

ARTIGOS 132 E 133 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. ARTIGO :

43 DO LIVRO VI, E O LIVRO III DO DECRETO N° 27.427/2000.

Legislação ANEXO I DA PARTE II DA RESOLUÇÃO N.º 720/2014.

Consulta nº 064/2024

RELATÓRIO

Trata a presente consulta de requisição, formulada pelo estabelecimento acima qualificado, que indaga o entendimento desta superintendência acerca do procedimento de apropriação de saldo credor da incorporada pela incorporadora, relativo à escrituração fiscal.

A consultente informa, em síntese, que:

- exerce atividade principal o comércio varejista de animais vivos e artigos e alimentos para animais de estimação (CNAE: 47.89-0/04);
- importa, pelo Estado do Rio de Janeiro, quase totalidade dos produtos que comercializa;
- foi adquirida em dezembro de 2021 por outro estabelecimento empresarial, e que será incorporada pelo mesmo, com a finalidade de otimizar processos; - possui saldo credor, o qual será incorporado pela incorporadora.

Afirmando que possui dúvidas quanto às regras de incorporação e utilização do credor na empresa incorporadora, transcreve o art. 43 do Livro VI do Decreto nº 27.427/2000 e infere que a legislação fluminense “*não apresenta qualquer óbice legal à utilização de créditos de ICMS transferidos por meio de operação de incorporação*”.

Junta a consulta tributária nº 082/2016 e alega que o “*fisco fluminense reconhece o direito de transferência de todos os saldos credores existentes*

na empresa incorporada”, mas não indica qual será a forma e procedimento que deverá ser realizado o lançamento do crédito incorporado na EFD”.

Posto isto, consulta:

“Qual o procedimento para apropriar o crédito na incorporadora, ou seja, lançamento na obrigação acessória (EFD), bem como qual a base legal para tais procedimentos.”

Em análise preliminar, constatou-se que o presente processo encontra-se instruído com a inicial (index nº [69115921](#)), cópia da procuração e do documento de identificação do procurador (index nº [69115924](#) e nº [69115928](#)), cópia de ato constitutivo e de cadastro (index nº [69115929](#), nº [69115931](#) e nº [69115936](#)). Por fim, acosta cópias do comprovante de transação bancária referentes, do DARJ, DIP referentes à TSE (index nº [69115935](#) e nº [69115938](#)).

Posteriormente, o p.p. foi encaminhado a esta superintendência com a análise formal da AFE 07 (index nº [77100686](#)), nos seguintes termos:

“Em atendimento ao disposto no artigo 3º da Resolução SEF n.º 109/76, foi consultado o Sistema PLAFIS, no qual constatou-se que a consulente não se encontrava sob ação fiscal na data da protocolização da presente consulta e que não existem débitos pendentes de julgamento relacionados à matéria.”

Assim sendo, passemos à análise e fundamentação.

ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

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 verificar/validar a legitimidade de saldos credores, e conferir a exatidão das alegações apresentadas, especialmente.

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

Ainda, soluções de consulta não convalidam tratamentos tributários, regimes, operação de reorganização societária, termos de adesão, cálculos, pagamentos alegados pelo consulente, interpretações, benefícios, informações, ações ou omissões aduzidas na consulta, bem como não possuirão validade de documento pericial para instruir defesas e alegações no âmbito de processo judiciário. Cabe, ainda, destacar que não compete à SUT a verificação quanto à devida confirmação de entrada em receita do imposto e/ou da Taxa referente à consulta jurídico-tributária prevista na legislação, sendo requisito formal de verificação, no momento da instrução processual, por parte da repartição responsável pela abertura do presente. Repise-se, por fim, que os processos de consulta não se destinam a avalizar e analisar pareceres ou decisões de outros órgãos, sob pena de invasão de competência. Passemos então para a análise da matéria objeto da consulta.

Primeiramente, reiteramos os termos da Consulta tributária nº 082/2016, e esclarecemos, em sintonia com a acima exposto, que não compete a este instrumento qualquer manifestação técnica quanto à forma de escrituração de documentos, bem como quanto aos procedimentos operacionais como o preenchimento de registros, campos e códigos na EFD, conforme § 2º[1] do artigo 39 do Anexo da Resolução nº 414/2022. Neste caso, lembramos que dúvidas de natureza operacional, relativas à EFD ICMS/IPI, podem ser direcionadas a equipe competente do Fale Conosco, escolhendo as seguintes opções no site da SEFAZ RJ: ""DÚVIDAS OPERACIONAIS / SISTEMAS > EFD (Escrituração Fiscal Digital) - SPED-FISCAL > Canal de atendimento > Classificação de Demanda > EFD ICMS/IPI"" e siga os passos.

Dito isto, imprescindível destacar a Seção II (que trata da responsabilidade dos sucessores) do Capítulo V do Código Tributário Nacional (que dispõe sobre a responsabilidade tributária), especialmente seus artigos 132 e 133:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Como bem explicitou o Sr. Auditor na Consulta nº 82/2016 “o artigo 132 do CTN diz respeito à sucessão societária nas hipóteses de fusão, cisão e incorporação, reorganizações societárias com disciplina e procedimento específicos na Lei das Sociedades Anônimas, Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, Capítulo XVIII, artigos 223 a 234 e no Código Civil, Capítulo X, artigos 1113 a 1122. Não havendo dúvidas nessas situações quanto à responsabilidade do sucessor, tanto no que se refere aos bens e direitos quanto às obrigações.

Ainda na esfera federal, o Convênio SNº/70, de 15 de dezembro de 1970, que estabelece normas gerais acerca de obrigações acessórias, em seu art. 69, regulamenta o disposto nos artigos 132 e 133 do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

Art. 69. Nos casos de fusão, incorporação, transformação ou aquisição, o novo titular do estabelecimento deverá transferir, para o seu nome, por intermédio da repartição competente do Fisco estadual, no prazo de 30 (trinta) dias da data da ocorrência, os livros fiscais em uso, assumindo a responsabilidade pela sua guarda, conservação e exibição ao Fisco.

Parágrafo único. A repartição competente do Fisco estadual poderá autorizar a adoção de livros novos em substituição aos anteriormente em uso. (grifos nossos).

Já o Livro VI do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 27.427, de 17 de novembro de 2000, (RICMS/00), que disciplina as obrigações acessórias, em seu artigo 43, transcrito abaixo, também regula a matéria de forma similar ao convênio supracitado, embora desatualizado no que diz respeito a possibilidade de dar continuidade a escrituração nos livros fiscais em uso ou mesmo de utilizar os documentos fiscais remanescentes tendo em vista a obrigatoriedade de adoção de documentos fiscais eletrônicos e da escrituração fiscal digital pelos contribuintes do ICMS.

Art. 43. Nos casos de fusão, cisão, incorporação, transformação ou aquisição, bem como nos casos de transmissão a herdeiro ou legatário, o novo titular do estabelecimento deverá transferir para o seu nome, por intermédio da repartição fiscal competente, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ocorrência, os livros fiscais em uso, assumindo a responsabilidade por sua guarda, conservação e exibição ao Fisco.

§ 1.º Nas hipóteses deste artigo, salvo disposição em contrário, será permitida a utilização dos documentos fiscais remanescentes, mediante a aposição de carimbo com o novo nome empresarial ou o novo endereço, conforme o caso.

§ 2.º O novo titular assumirá, também, a responsabilidade pela guarda, conservação e exibição ao Fisco dos livros fiscais já encerrados pertencentes ao estabelecimento.

§ 3.º Nas hipóteses deste artigo, a critério da repartição fiscal competente, pode ser autorizada a adoção de livros novos em substituição aos anteriormente em uso.

§ 4.º Relativamente a documentos e arquivos eletrônicos, inclusive a EFD ICMS/IPI, além da responsabilidade pela guarda, o contribuinte deverá observar as disposições específicas concernentes a esses documentos e arquivos. (grifos nossos)

É certo que, nos casos a que se refere o caput do art. 43 do Livro VI do RICMS/00, tendo em vista as soluções tecnológicas em uso para emissão de documentos fiscais e escrituração fiscal e ainda a nova redação do Anexo I, da Parte II, da Resolução SEFAZ nº 720/14, dada pela Resolução SEFAZ nº 994/2016, que dispõe sobre o Cadastro de Contribuintes do ICMS, determinando a obrigatoriedade de nova inscrição estadual para os estabelecimentos da empresa sucessora, resultantes do processo de fusão, incorporação ou cisão, torna-se necessária alteração da legislação, em especial da Resolução SEFAZ nº 720/14, para operacionalizar a transferência de mercadorias em estoque, bens do ativo e manutenção dos créditos pelo estabelecimento sucessor”.

No que se refere ao cadastro de contribuintes no Estado do Rio de Janeiro, necessário reproduzir alguns dispositivos do Anexo I da parte II da Resolução nº 720/2014, observando os demais mandamentos relacionados ao tema:

Art 16.

[...]

§ 3.º Cada inscrição estadual corresponderá a seu exclusivo CNPJ, não sendo admitida a vinculação de mais de uma inscrição estadual a um mesmo CNPJ.

[...]

Art. 19. Nos casos de fusão, incorporação ou cisão de empresas, deverá ser solicitada:

I - a baixa da inscrição estadual dos estabelecimentos extintos em razão da fusão, incorporação ou cisão, observado o disposto no art. 46 deste Anexo, sob pena de impedimento da inscrição estadual nos termos do inciso I, “b”, do caput do art. 55 deste Anexo;

II - nova inscrição estadual para os estabelecimentos da empresa sucessora, resultantes do processo de fusão, incorporação ou cisão.

§ 1.º A baixa de que trata o inciso I do caput deste artigo deverá ser solicitada por representante da empresa sucessora.

§ 2.º Será considerada como data do encerramento das atividades dos estabelecimentos sucedidos a do registro, no órgão competente, do ato de incorporação, fusão ou cisão.

§ 3.º Quando, no intervalo de tempo entre a análise do pedido da nova inscrição e o pedido de baixa da inscrição anterior, for necessária a coexistência de duas inscrições na condição de habilitadas no mesmo local

em razão da reorganização societária, o fato deverá ser comunicado previamente à repartição fiscal, a fim de ser viabilizado o deferimento da nova inscrição.

§ 4.º O descumprimento da obrigação prevista no inciso I do caput deste artigo acarretará impedimento da inscrição do estabelecimento principal da empresa sucessora, nos termos do inciso XVII do caput do art. 55 deste Anexo.

Note-se que a incorporadora deve pedir nova inscrição para os estabelecimentos das incorporadas, vinculadas ao seu CNPJ, assim como deve ser pedida a baixa das inscrições anteriores vinculadas ao CNPJ da empresa incorporada. Ressaltamos que a legislação permite a coexistência das duas inscrições no mesmo local, por certo período de tempo, justamente para efetivação dos procedimentos necessários à incorporação e a transferência das mercadorias, insumos, ativos, etc.

Logo, o contribuinte deverá observar os requisitos de baixa de inscrição por incorporação, previstos no citado artigo 19, observados ainda os artigos 46 a 52, todos do Anexo I da Parte II da Resolução SEFAZ nº 720/14.

Neste ponto, imprescindível destacar que o Livro III do RICMS/RJ disciplina o uso e a transferência de saldos credores acumulados. O TÍTULO I trata da compensação de saldos credores entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no estado. O TÍTULO II trata da utilização dos saldos credores decorrentes de operações de exportação. Finalmente, o TÍTULO III trata dos demais saldos credores.

No caso de incorporações, entendemos que devem ser aplicadas as disposições do Título I, abaixo reproduzido, durante a coexistência de inscrições estaduais de um determinado estabelecimento. A inscrição sucedida deverá, antes do pedido de baixa, emitir NF-e, transferindo seus créditos acumulados, destinada à inscrição sucessora daquele determinado estabelecimento. Ressaltamos que estabelecimentos com a inscrição estadual baixada não podem transferir créditos, e, portanto, a transferência dos créditos deve ocorrer no período da coexistência das inscrições. Deve ser utilizado o CFOP 5.601 e a natureza de operação seria transferência de saldo credor acumulado decorrente de incorporação. Esta inscrição sucessora é que poderá, posteriormente, repassar, para outros estabelecimentos da mesma empresa (mesma raiz de CNPJ), os créditos conforme disciplinado no título I do Livro III do RIMCS/00. Ressaltamos a limitação, dada pelo parágrafo único do artigo 1º, do valor ao saldo devedor apurado pelo destinatário.

Art. 1º - Para a compensação de saldos credores e devedores entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado, prevista nos §§ 8º e 9º, do artigo 26, do Livro I, o contribuinte deve emitir Nota Fiscal no último dia do período de apuração, contendo:

I - como natureza da operação: transferência de crédito;

II - no quadro "Destinatário/remetente": a indicação completa do estabelecimento destinatário;

III - no corpo da Nota Fiscal, no quadro "Dados do Produto", a seguinte expressão: "Nota Fiscal emitida para transferência de crédito entre estabelecimentos da mesma empresa - § 8º, do artigo 33, da Lei 2657/96"; IV - no quadro "Cálculo do Imposto", no campo "Valor Total da Nota": o valor do crédito a transferir.

Parágrafo único - A transferência do saldo credor fica limitada ao saldo devedor apurado pelo destinatário.

Art. 2º - A Nota Fiscal de que trata o artigo anterior deve ser lançada:

I - pelo emitente: na coluna "Observações" do livro Registro de Saídas, devendo o valor ser abatido do saldo credor do período, no campo "Observações" do livro Registro de Apuração do ICMS;

II - pelo destinatário: no campo "Outros Créditos" do livro Registro.

Por conseguinte, entendemos que devem ser transferidos todos os saldos porventura existentes em todos os livros fiscais da incorporada, tendo em vista a assunção, pelo estabelecimento sucessor, de todos os direitos e obrigações do referido estabelecimento. Para tanto, deve ser emitida nota fiscal, no período a que se refere o §3º do mencionado artigo 19, para cada saldo a ser transferido. Em seguida, devem ser realizados os correspondentes registros na EFD-ICMS/IPI, com a respectiva informação no Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO), modelo 6.

Reforçamos que os lançamentos na EFD devem ser realizados de acordo com as especificações técnicas contidas no Manual de Orientação do Leiaute da EFD ICMS/IPI, as orientações do Guia Prático da EFD ICMS/IPI publicado no Portal Nacional do SPED.

Por fim, observe-se que eventual aproveitamento de crédito não alcança aqueles decorrentes de benefícios fiscais cujo usufruto se destine exclusivamente à incorporada, bem como registre-se que a presente orientação não tem o condão de homologar eventuais saldos credores de ICMS.

[\[1\]](#) Art. 39 - Compete à Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias:

[...]

§ 2º - As atribuições a que se referem os incisos I e XII deste artigo não se estendem à orientação quanto à forma de escrituração de documentos, formulários, tabelas e, bem assim, a obrigatoriedade de preenchimento de seus respectivos registros, campos e códigos.

RESPOSTA

Considerando todo exposto acima, passemos às respostas das questões formuladas.

PERGUNTA: *“Qual o procedimento para apropriar o crédito na incorporadora, ou seja, lançamento na obrigação acessória (EFD), bem como qual a base legal para tais procedimentos.”*

RESPOSTA: Considerando que não compete a este instrumento qualquer manifestação técnica quanto à forma de escrituração de documentos, bem como quanto aos procedimentos operacionais como o preenchimento de registros, campos e códigos na EFD, conforme § 2º do artigo 39 do Anexo da Resolução nº 414/2022 (e neste caso, lembramos que dúvidas de natureza operacional relativas à EFD ICMS/IPI, podem ser direcionadas a equipe competente), entendemos que devem ser transferidos todos os saldos porventura existentes em todos os livros fiscais da incorporada, tendo em vista a assunção, pelo estabelecimento sucessor, de todos os direitos e obrigações do referido estabelecimento. Para tanto, deve ser emitida nota fiscal, no período a que se refere o §3º do artigo 19 do Anexo I da Parte II da Resolução SEFAZ nº 720/14, para cada saldo a ser transferido. Em seguida, devem ser realizados os correspondentes registros na EFD-ICMS/IPI, com a respectiva informação no Registro de Utilização de Documentos Fiscais e

Termos de Ocorrências (RUDFTO), modelo 6.

Os lançamentos na EFD devem ser realizados de acordo com as especificações técnicas contidas no Manual de Orientação do Leiaute da EFD ICMS/IPI, as orientações do Guia Prático da EFD ICMS/IPI publicado no Portal Nacional do SPED.

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 dispondo 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 coordenação.

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 do Anexo da Resolução SEFAZ 414/2022 “*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, submeto este 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 ESPECIALIZADA DE SUPERMERCADOS E LOJAS DE DEPARTAMENTO (AFE 07)** - para que tome conhecimento da resposta, cientifique o consultente, assim como tome as providências cabíveis.