

EMENTA: ICMS – OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE ATACADISTAS – REGIME DO COMPETE/ES – DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS

Conforme dispõe o artigo 530-L-R-K, §4º, do RICMS/ES, o cálculo do imposto para as operações interestaduais leva em consideração o montante total do crédito registrado pelo estabelecimento, o que inclui todas as entradas, incluindo as devoluções de mercadorias.

1. RELATÓRIO

Versam os autos sobre os procedimentos a serem adotados pelo contribuinte no caso de creditamento em operações interestaduais de atacadista vinculado ao COMPETE/ES.

A Consulente cita o artigo 530-L-R-K do RICMS/ES e afirma que a disciplina do COMPETE/ES regulamenta apenas os procedimentos a serem adotados para a apuração do imposto incidente sobre as operações elegíveis ao benefício fiscal, sem estabelecer procedimentos específicos para as situações fáticas, como os casos de devolução de mercadorias ou o retorno de mercadorias não entregues ao destinatário.

Informa que seu procedimento tem sido conservador, tendo promovido duas vezes o recolhimento do ICMS sobre a operação original de saída da mercadoria que retornou ao estabelecimento remetente (seja em razão de devolução ou por qualquer outro motivo) e sobre o pagamento do ICMS na nova saída da mercadoria, em razão de nova operação realizada pelo estabelecimento.

Assim, partindo da premissa de que as normas reguladoras do COMPETE/ES não disciplinam um procedimento específico nos casos de devolução ou retorno de mercadorias ao estabelecimento remetente e que a limitação de 7% atribuído ao crédito do ICMS relativo às aquisições das mercadorias que foram objeto de saída amparada pelo COMPETE/ES, entende a Consulente que deverão ser observadas



as normas gerais que regulamentam o cancelamento da operação original nas hipóteses em que a mercadoria retornar ao estabelecimento remetente.

A esse respeito, a Consulente esclarece que os créditos das aquisições de mercadorias são completamente distintos dos créditos decorrentes das mercadorias recebidas em devolução ou em razão da não entrega ao adquirente. Isso porque, os créditos das aquisições decorrem do princípio da não cumulatividade e visam neutralizar a tributação da etapa anterior de circulação; já os créditos decorrentes das devoluções ou retorno de mercadorias não entregues possuem finalidade de anular a própria operação de quem está tomando o crédito. É dizer, se quando da saída original houve débito do ICMS, em razão do retorno da mesma mercadoria, o crédito do ICMS no mesmo montante do débito faz-se necessário para que os efeitos da operação anterior sejam anulados. Caso o crédito não seja feito no mesmo valor do débito original, o Estado terá recebido imposto de uma operação que, ao final, deixou de existir.

A propósito, defende que a interpretação no sentido de que o crédito integral sobre as devoluções e mercadorias não entregues é compatível com o COMPETE/ES está em consonância com manifestações da Consultoria Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado do Espírito Santo, como se verifica nos Pareceres Consultivos nº 54/2015 e 232/2015.

Adentrando na questão do procedimento para cancelamento das operações de venda em razão da devolução e retorno das mercadorias não entregues ao destinatário, a Consulente afirma que sistemática de apuração do ICMS amparado pelo COMPETE/ES, nesse caso, não permitiria o cancelamento do efeito fiscal da operação anterior se for efetuado apenas o estorno do débito das operações de venda cujas mercadorias tenham retornado ao estabelecimento da Consulente. Isso porque o valor a recolher decorrente da apuração do imposto devido no âmbito do COMPETE resultará sempre na carga tributária de 1,1% ou em saldo devedor do imposto. Em outros termos, se admitido o crédito integral para, então, estornar o restante do saldo devedor até atingir o débito de 1,1%, os efeitos da devolução seriam descartados. Isso porque, independentemente destes créditos, o contribuinte



sempre incorreria no pagamento da carga efetiva de 1,1%, inclusive, na prática, sobre a operação anulada.

Assim, para que seja efetivamente anulado o pagamento do ICMS na venda interestadual, tributada com a carga tributária efetiva de 1,1%, entende a Consulente que o estorno destas devoluções deverá ser efetuado na apuração do ICMS devido nas demais operações, pois somente desta forma haverá o efetivo efeito do cancelamento do imposto pago indevidamente na operação cancelada pela Consulente.

Continua seu relato, dessa vez tratando das operações já realizadas e sua regularização, expõe seu entendimento no sentido de que a regularização das operações já realizadas (operações saídas passíveis de cancelamento realizadas nos últimos cinco anos até a data da apresentação da presente consulta), somente será factível por meio do lançamento do estorno do débito total na apuração do ICMS relativa ao período em que a resposta à esta consulta for recebida, com a elaboração de memória de cálculo indicando todos os documentos que foram objeto de cancelamento. Ademais, considerando que além do estabelecimento da Consulente há outros dois estabelecimentos no território capixaba, sendo que um deles também aderiu ao COMPETE/ES, porém, na modalidade de Venda Não Presencial, nos termos a Portaria Nº 167-R/2017, a Consulente entende que poderá promover a apuração consolidada, na forma prevista no artigo 143 do RICMS/ES.

Por fim, se a operação que ensejou o seu recolhimento deve ser cancelada de forma que todos os efeitos fiscais sejam anulados, entende a Consulente que poderá efetuar o lançamento do valor recolhido ao Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal (FEEF) por ocasião da venda em que posteriormente ocorreu a devolução das mercadorias ou o retorno das mercadorias por não terem sido entregues ao destinatário, como estorno de débito como forma de ajuste na apuração do ICMS, por meio do estorno dos débitos.

Foram feitos os seguintes questionamentos:

1) O limite de 7% do crédito do ICMS imposto pelo § 2º do artigo 530-L-R-K, do RICMS/ES, aplica-se somente às aquisições de mercadorias destinadas às saídas



interestaduais promovidas pela CONSULENTE e não impede a anulação do imposto pago nas saídas de mercadorias que foram posterior objeto de devoluções ou de retorno de mercadorias não entregues ao destinatário?

2) O retorno de mercadorias ao estabelecimento da CONSULENTE, em razão de devolução ou de retorno de mercadoria não entregue ao destinatário enseja a anulação da operação de venda (saída), mediante o lançamento do estorno do débito destas operações no livro Registro de Apuração do ICMS, no campo “Estorno de Débito – Outros Créditos” referente às demais operações para que se torne efetivo o cancelamento do pagamento do ICMS com a carga tributária equivalente a 1,1%, no âmbito do COMPETE, bem como o lançamento do estorno do débito do FEEF relacionados às operações que ensejaram a devolução ou o retorno de mercadoria não entregue ao destinatário, no Ajuste da Apuração do ICMS, no campo “Estorno de Débito – Outros Créditos”?

3) Sendo possível a anulação das operações na forma mencionada no item (ii) acima, a regularização das operações realizadas nos últimos cinco anos, contados da data da apresentação da presente consulta, poderá ser realizada mediante o lançamento do valor total na apuração do ICMS relativa ao mês em que a resposta for recebida pela CONSULENTE?

4) A CONSULENTE poderá promover a compensação dos débitos e créditos do ICMS de todos os seus estabelecimentos capixabas, realizando a apuração consolidada, inclusive transferindo o crédito decorrente do estorno do crédito efetuado na hipótese do item (ii) acima?

É o relatório.

2. APRECIÇÃO

1. Preliminarmente, constata-se que foram preenchidos os requisitos dos artigos 842 e 845 do RICMS/ES, aprovado pelo Decreto nº 1.090-R, de 25/10/2002, motivo pelo qual a presente consulta tem caráter consultivo.

2. Antes de adentrar nas questões levantadas na Consulta, é importante destacar que o Programa de Desenvolvimento e Proteção à Economia do Estado do



Espírito Santo – COMPETE/ES, regulado pela Lei 10.568/2016, tem por objetivo contribuir para a expansão, modernização e diversificação dos setores produtivos do Estado, estimulando a realização de investimentos, a renovação tecnológica das estruturas produtivas e o aumento da competitividade estadual, com ênfase na manutenção e/ou geração de emprego e renda e na redução das desigualdades sociais e regionais. Trata-se, então, de um benefício fiscal que tem caráter optativo para o contribuinte, que para aderir a esse regime jurídico precisa cumprir os requisitos descritos no artigo 26 da Lei 10.568/2016.

3. Sobre o assunto, vale destacar que, de acordo com o artigo 150, §6º, e a alínea “g” do inciso XII, do § 2º, do artigo 155, ambos da Constituição Federal, são exigidas duas condições para concessão de benefícios do ICMS: 1) a previsão em lei específica do ente federativo; e 2) a deliberação dos Estados e Distrito Federal, nos termos da Lei Complementar 24/75.

4. Reforçando essa normatização, o artigo 5º, §1º, da Lei Estadual 7.000/2001, regulando o assunto, em âmbito local, afirma que os benefícios fiscais devem ser internalizados por lei específica deste Estado, nos termos do art. 150, § 6º, da Constituição Federal, mediante inclusão do ato Confaz no Anexo III dessa Lei, ficando o Poder Executivo autorizado à sua regulamentação.

5. Assim, os requisitos são cumulativos, ou seja, o fato de haver um convênio ratificado pelo Estado não permite que a isenção entre em vigor automaticamente na legislação dos entes federativos, tampouco a previsão da legislação interna, sem a prévia aprovação de Convênio ou mesmo uma convalidação posterior, pode se sustentar o ato como válido.

6. Ademais, os critérios hermenêuticos utilizados para interpretação dos benefícios fiscais é uma temática tratada no artigo 111 do CTN, cujo texto afirma que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, sendo defeso adotar de analogia a fim de estender o alcance de benefícios fiscais.



7. Nesse sentido, é assente a jurisprudência dos Tribunais Superiores, havendo decisões reiteradas tanto do STJ (REsp 1410259/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/10/2015, DJe 09/10/2015; REsp 1453824/SP, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2015, DJe 20/08/2015) quanto do STF (RE 635688, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 16/10/2014, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-030 DIVULG 12-02-2015 PUBLIC 13-02-2015; ARE 658641 AgR-AgR, Relator(a): GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 19/05/2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-102 DIVULG 29-05-2015 PUBLIC 01-06-2015), que, inclusive, decidiu o tema com repercussão geral.

8. Portanto, a interpretação dos benefícios fiscais deve ser literal, com os signos enunciados pelo legislador servindo de limites para o aplicador, que não pode transpor esses parâmetros linguísticos, sob pena de violar a regra do art. 111 do CTN.

9. Arrematando, o Parecer Normativo 001/2013 dispõe:

DOE: 11/07/2013

PARECER NORMATIVO Nº 001/2013

EMENTA: UTILIZAÇÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS DO INVEST-ES E DO RICMS/ES

Este parecer tem por objetivo esclarecer sobre a aplicação cumulativa dos benefícios fiscais do Invest-ES e do Regulamento do ICMS, quando eles são simultâneos.

O Programa de Incentivo ao Desenvolvimento no Estado do Espírito Santo (Invest-ES) instituído pelo Decreto nº 1.951-R, de 25 de outubro de 2007, destinado à execução da política de desenvolvimento econômico do Estado, possui uma série de benefícios fiscais, e pode tomar as mais diversas formas de benefícios fiscais, como redução de base de cálculo, crédito presumido, estorno de débito, etc. Ele utiliza também do diferimento do imposto que, mesmo não sendo benefício fiscal, é um mecanismo interessante para o contribuinte, pois posterga o seu pagamento.

Os benefícios são instituídos por Resolução da Secretaria de Estado de Desenvolvimento (Sedes), e implementados por termo de acordo celebrado entre o contribuinte e a Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz). Normalmente, eles abrangem uma série de procedimentos relativamente complexos, onde o contribuinte, ao efetuar a apuração do imposto em sua escrita fiscal, faz uma série de ajustes para determinar o valor a recolher do ICMS.

Entretanto, pode ocorrer que a empresa que possui o Invest-ES produza ou comercialize mercadorias ou bens que possuem outros benefícios fiscais previstos no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 1.090-R, de 25 de outubro de 2002. Em particular, as reduções da base de cálculo,



previstas no art. 70, e as concessões de crédito presumido, no art. 107, além das hipóteses de diferimento estatuídas no Anexo III.

Da mesma forma que no Invest, tais benefícios às vezes consistem de uma série de procedimentos como, por exemplo, uma redução da base de cálculo em que haja redução proporcional dos créditos na entrada da mercadoria sujeita ao benefício. Assim, cumpre estabelecer qual a metodologia de apuração do imposto quando a empresa signatária de termo de acordo Invest, quando as mercadorias por ela produzidas ou comercializadas sejam alcançadas pelos benefícios previstos no RICMS. Vale ainda o esclarecimento que os incentivos vinculados à celebração de contrato de competitividade (Compete), insculpidos nos arts. 530-L-F e seguintes do RICMS, não são cumuláveis com os do Invest-ES, em virtude da vedação expressa contida no art. 530-L-S, § 1º, VI.

A solução para o tema em questão está no próprio termo de acordo do Invest-ES, pois todos eles têm uma cláusula padrão que já prevê a possibilidade de existência de outros benefícios ou incentivos fiscais:

“Na hipótese da empresa realizar operações com benefícios ou incentivos fiscais, que não os tratados no presente TERMO, poderá optar pelo que melhor lhe convier, vedada a acumulação”

O texto é de uma clareza cristalina, dispensando maiores considerações.

Quando houver benefícios fiscais previstos na legislação de regência do imposto, o contribuinte poderá optar por eles, em detrimento daqueles do Invest-ES, se assim quiser. O que não pode haver é a cumulação ou a combinação dos dois benefícios.

Fica também evidenciado que o benefício deve ser entendido com um todo, ou seja, aquela série de procedimentos relativamente complexos, destinados à apuração do imposto. Assim, o contribuinte, em cada período de apuração, pode apurar o imposto utilizando a metodologia do Invest-ES ou do RICMS, optando pela que lhe for mais favorável.

O que não pode haver, em hipótese alguma, é a combinação de partes do benefício do Invest-ES com partes do benefício do RICMS, pois aí teríamos a formação de um terceiro benefício, não previsto na legislação tributária. Em outras palavras, a opção deve ser feita tomando-se por base o benefício como um todo.

Um exemplo esclarecerá melhor: suponhamos que um contribuinte tenha um termo de acordo Invest-ES que lhe concede redução de base de cálculo nas operações internas para alcançar uma determinada carga tributária efetiva, que chamaremos de “CT1”. Ao mesmo tempo ele poderá a cada período de apuração, efetuar um estorno do débito destacado nas notas fiscais em um determinado percentual, que chamaremos de “ED1”. Suponhamos, ainda, que as mercadorias vendidas pelo contribuinte tenham, no art. 70 do RICMS, redução da base de cálculo para uma carga tributária efetiva, que chamaremos de “CT2”, e que “CT2” seja menor que “CT1”. Além disso, o art. 70 prevê que deva haver um estorno proporcional dos créditos referentes à entrada das mercadorias, que chamaremos de “EC2”.

Nessa situação, o contribuinte poderia optar por qualquer dos dois benefícios. O que ele não poderia fazer é combinar os dois benefícios como, por exemplo, emitir as notas fiscais com a carga tributária “CT2”, prevista no RICMS e, em vez de efetuar o estorno de crédito “EC2”, efetuar o estorno de débito “ED1”, previsto no termo de acordo.

Concluindo, quando as operações com mercadorias de contribuinte do Invest-ES possuírem outros benefícios fiscais, ele poderá optar pelo que melhor lhe convier. Contudo, deve ficar claro que a opção deverá ser feita levando-se em conta o benefício como um todo, sendo vedado ao



contribuinte combinar partes dos dois benéficos, criando assim um terceiro, sem previsão legal.

É o parecer.

(grifo nosso)

12. Embora esse veículo normativo tenha como referência direta a acumulação dos benefícios do INVEST/ES com outros benefícios fiscais, nele está insculpido um raciocínio geral adotado pela SEFAZ/ES no sentido de que não é possível combinar parte de regimes jurídicos diferentes no recolhimento do imposto do contribuinte, pois isso acabaria por gerar um terceiro regime jurídico diferente dos anteriores. Assim, no caso de recolhimento nas regras do COMPETE/ES, o creditamento deve seguir as regras do artigo 530-L-R-K do RICMS/ES para operações interestaduais. Nesse sentido, por exemplo o Parecer Consultivo 081/2022¹:

3. INTERPRETAÇÃO Portanto, resta cristalino que **a regra é a vedação da cumulação de benefícios fiscais, pois aí teríamos a formação de um terceiro benefício, não previsto na legislação tributária.** 4. RESPOSTAS Passamos a responder o questionamento formulado: 1) Há a possibilidade de cumulação do crédito presumido do ICMS concedido pelo COMPETE com a redução da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e a CONFINS, instituída pelo Convênio nº 34/2006. **Não é possível, visto que teríamos a formação de um terceiro benefício, não previsto na legislação tributária. A consulente deve optar por um dos dois benefícios.**

(grifo nosso)

13. Feitas essas observações, observa-se que o artigo 530-L-R-K do RICMS/ES possui a seguinte redação:

CAPÍTULO XXXIX-A

DOS INCENTIVOS VINCULADOS À CELEBRAÇÃO DE CONTRATO DE COMPETITIVIDADE

Seção XI-K

Das Operações Realizadas por Estabelecimento Comercial Atacadista

Art. 530-L-R-K. O estabelecimento comercial atacadista estabelecido neste Estado, que optar pela adesão às condições estipuladas em contrato de competitividade, celebrado de acordo com as regras previstas neste Regulamento, deverá, a cada período de apuração, estornar do montante do débito registrado em decorrência de suas saídas interestaduais, destinadas a comercialização ou industrialização, percentual de forma que, após a utilização dos créditos correspondentes apurados no período, a carga tributária efetiva resulte no percentual de um inteiro e dez centésimos por cento (Lei n.º 10.568/16).

¹

Disponível

em

<https://internet.sefaz.es.gov.br/informacoes/tributacao/detalharParecer.php?tipo=7&numero=202200819>



§ 1.º O estabelecimento que optar pela adoção dos procedimentos previstos neste artigo deverá proceder à apuração e ao recolhimento do imposto incidente sobre essas operações, em separado, utilizando documento de arrecadação com o código de receita 380-8.

§ 2.º O crédito relativo às aquisições das mercadorias que tenham sido objeto das operações de que trata o caput fica limitado ao percentual de sete por cento.

§ 3.º O disposto neste artigo não se aplica às operações:

I - com café, energia elétrica, lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos, derivados ou não de petróleo, e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;

II - que destinem mercadorias a consumidor final pessoa física;

III - com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária já adquiridas com imposto retido;

IV - Revogado

V - com cacau e pimenta do reino in natura e couro bovino;

VI - de venda, ou remessa a qualquer título, de mercadoria ou bem, nos casos em que o adquirente, ou destinatário, localizado em outra unidade da Federação, determine que o estabelecimento alienante, ou remetente, localizado neste Estado, promova a sua entrega a destinatário localizado neste Estado, inclusive na hipótese do art. 506, § 5.º; e

VII - nas transferências de mercadorias ou bens importados sujeitos aos efeitos da Resolução n.º 13, de 2012, do Senado Federal.” (NR)

§ 4.º Para efeito de cálculo do imposto devido, de acordo com as regras previstas no caput e no § 7.º, o estabelecimento deverá proceder à apuração do imposto incidente sobre as operações interestaduais, em separado, considerando a carga tributária normal, de modo que:

I - seja indicado o percentual correspondente às saídas tributadas interestaduais, em relação ao total das saídas tributadas promovidas pelo estabelecimento;

II - **o percentual encontrado na forma do inciso I seja aplicado sobre o montante total do crédito registrado pelo estabelecimento;** e

III - o valor encontrado de acordo com o inciso II seja:

a) **deduzido do valor do crédito total registrado pelo estabelecimento, no período de apuração,** e

b) **utilizado como crédito para efeito da apuração de que trata este artigo.**

§ 5.º Os estornos previstos neste artigo serão lançados separadamente na EFD.

§ 6.º A fruição do benefício de que trata este artigo fica condicionada a que o contribuinte:

I - seja inscrito no CNPJ com atividade econômica principal identificada na CNAE – Fiscal, como comércio atacadista;

II - seja usuário do DT-e; e

Inciso III. Revogado.

§ 7.º O disposto neste artigo aplica-se também às operações que destinem mercadorias a pessoa jurídica, na condição de consumidor final, não contribuinte do imposto, caso em que a carga tributária efetiva deverá resultar nos percentuais previstos no art. 530-L-R-I, I, II e III.

§ 8.º Os percentuais a que se refere o § 7.º absorvem a parcela a ser partilhada de conformidade com o disposto na cláusula décima do Convênio ICMS 93/15.

(grifo nosso)

14. Nesse cenário, o cálculo do imposto para as operações interestaduais leva em consideração o montante total do crédito registrado pelo



estabelecimento, o que inclui todas as entradas, até mesmo as devoluções de mercadorias. Assim, há uma premissa equivocada na tese defendida pela Consultante de que a lei não teria tratado de maneira específica as devoluções, apenas as aquisições. Isso ocorre em virtude de uma leitura equivocada do §2º, que deve ser lido em harmonia com o §4º, onde há um detalhamento da metodologia adotada para o recolhimento do tributo e creditamento admitido aos estabelecimentos atacadistas optantes pelo COMPETE/ES.

16. Essa interpretação, inclusive, é prestigiada pelo próprio Sindicato do Comércio de Atacadistas e Distribuidores do Espírito Santo (SINCADES), que elaborou em parceria com a Fucape Business School, a Secretaria de Desenvolvimento do Espírito Santo (SEDES) e a própria Secretaria da Fazenda um guia de tributação do comércio atacadista e distribuidor do Espírito Santo, no qual traz as diretrizes para o recolhimento dos estabelecimentos atacadistas capixabas. Na parte final da página 20 do referido estudo há a seguinte observação²:



7ª Etapa: Definir o montante do ICMS a recolher, relativo às saídas interestaduais do período, calculado como se não houvesse o Compete (art. 16º, § 4º, caput)

$$\text{MontICMS} = \text{Deb ICMS} - \text{Cred proporcional ICMS (6ª etapa - 4ª etapa)}$$

Onde:

Deb ICMS = Débito do ICMS sobre as saídas interestaduais, sem COMPETE
Cred proporcional ICMS = Crédito proporcional às saídas interestaduais tributadas com limitador (7%).

Aplicação:

$$\text{MontICMS} = (18.400,00 - 8.400,00) = 10.000,00$$

8ª Definir o montante do estorno de débito na EFD (art. 16º, caput e § 5º)

$$\text{MontEstDeb} = \text{ICMS sem compete} - \text{ICMS com compete (7ª etapa - 1ª etapa)}$$

Onde:

ICMS sem compete = valor apurado do ICMS sem considerar o benefício fiscal estabelecido no COMPETE
ICMS com compete = valor apurado do ICMS na sistemática do COMPETE.

Aplicação:

$$\text{MontEstDeb} = (10.000,00 - 2.200,00) = 7.800,00$$

Esse é o valor que deverá ser estornado do débito do ICMS na EFD

A metodologia de cálculo do COMPETE não permite que uma devolução anule a venda correspondente, pois a venda será tributada com alíquota efetiva de 1,1%, enquanto a devolução será tratada como entrada com o crédito destacado sujeito a limitação e levada à apuração, da mesma forma que é tratada uma aquisição.



17. Portanto, não há uma diferença substancial entre a entrada decorrente de aquisição e aquela originária de devolução de mercadorias, ambas são entradas, geram crédito, dizem respeito à não-cumulatividade do imposto e são igualmente consideradas na metodologia de cálculo do artigo 530-L-R-K, §4º, do RICMS/ES. Há previsão legislativa de tratamento para **todas as entradas**, devendo todas elas respeitar o procedimento para apuração do imposto.

18. O fato de a devolução buscar anular uma operação anterior não a torna um crédito diferente das demais aquisições, nem a afasta da não-cumulatividade do imposto. Pelo contrário, a necessidade de anulação da operação anterior decorre justamente de uma obrigatoriedade de desfazer os efeitos de um débito pretérito proveniente de uma operação que não se efetivou, é, na verdade, uma manifestação da não-cumulatividade.

19. Contudo, o contribuinte que possui um regime especial de pagamento deve respeitar as regras desse regime, tanto no que diz respeito ao crédito quanto ao débito, incluindo as devoluções de mercadorias, que, repita-se, estão expressamente englobadas no regime de apuração previsto no artigo 530-L-R-K do RICMS/ES.

20. Assim, a devolução no regime de crédito/débito possui uma repercussão no crédito a ser apropriado pelo estabelecimento. Por outro lado, a devolução no regime do COMPETE/ES, dadas as suas peculiaridades, acaba sendo absorvida pelos benefícios normais decorrentes desse regime especial de pagamento. Conforme já foi dito ao longo deste Parecer, não é possível combinar parte de regimes jurídicos diferentes no recolhimento do imposto do contribuinte, pois isso acabaria por gerar um terceiro regime jurídico diferente dos anteriores. Destarte, não é possível ao contribuinte combinar ambos regimes, apenas escolher um deles.

21. No tocante aos Pareceres Consultivos nº 54/2015 e 232/2015, eles dizem respeito a conceitos gerais da devolução, que deve mesmo anular os efeitos da operação anterior, o que não implica em mudança no critério de apuração do imposto no caso das operações interestaduais no âmbito do COMPETE/ES. Por isso, são inaplicáveis ao presente caso.



3. INTERPRETAÇÃO

Ante o exposto, conforme dispõe o artigo 530-L-R-K, §4º, do RICMS/ES, o cálculo do imposto para as operações interestaduais leva em consideração o montante total do crédito registrado pelo estabelecimento, o que engloba todas as entradas, incluindo as devoluções de mercadorias.

4. RESPOSTAS

Passamos a responder os questionamentos formulados:

1) O limite de 7% do crédito do ICMS imposto pelo § 2º do artigo 530-L-R-K, do RICMS/ES, aplica-se somente às aquisições de mercadorias destinadas às saídas interestaduais promovidas pela CONSULENTE e não impede a anulação do imposto pago nas saídas de mercadorias que foram posterior objeto de devoluções ou de retorno de mercadorias não entregues ao destinatário?

RESPOSTA: Não, o imposto das operações interestaduais por estabelecimentos atacadistas que tenham aderido ao COMPETE/ES deve ser calculado de acordo com as regras do artigo 530-L-R-K, §4º, do RICMS/ES. Sendo assim, o cálculo do imposto, nesse caso, leva em consideração o montante total do crédito registrado pelo estabelecimento, o que implica em dizer que o limite do crédito de 7% se aplica a todas as entradas, incluindo as devoluções de mercadorias.

2) O retorno de mercadorias ao estabelecimento da CONSULENTE, em razão de devolução ou de retorno de mercadoria não entregue ao destinatário enseja a anulação da operação de venda (saída), mediante o lançamento do estorno do débito destas operações no livro Registro de Apuração do ICMS, no campo “Estorno de Débito – Outros Créditos” referente às demais operações para que se torne efetivo o cancelamento do pagamento do ICMS com a carga tributária equivalente a 1,1%, no âmbito do COMPETE, bem como o lançamento do estorno do débito do FEEF relacionados às operações que ensejaram a devolução ou o retorno de mercadoria não entregue ao



destinatário, no Ajuste da Apuração do ICMS, no campo “Estorno de Débito – Outros Créditos”?

RESPOSTA: A anulação da operação anterior é uma entrada normal do estabelecimento, devendo ser calculada obedecendo o limite de 7% do crédito do ICMS imposto pelo § 2º do artigo 530-L-R-K, do RICMS/ES. Não há um estorno especial de débito sobre as demais operações, já que a entrada de devolução é tratada com o crédito destacado sujeito a limitação e levado à apuração, da mesma forma que é tratada uma aquisição.

3) Sendo possível a anulação das operações na forma mencionada no item (ii) acima, a regularização das operações realizadas nos últimos cinco anos, contados da data da apresentação da presente consulta, poderá ser realizada mediante o lançamento do valor total na apuração do ICMS relativa ao mês em que a resposta for recebida pela CONSULENTE?

RESPOSTA: Não é possível a anulação na forma do item II.

4) A CONSULENTE poderá promover a compensação dos débitos e créditos do ICMS de todos os seus estabelecimentos capixabas, realizando a apuração consolidada, inclusive transferindo o crédito decorrente do estorno do crédito efetuado na hipótese do item (ii) acima?

RESPOSTA: Prejudicada.

Vitória/ES, 27 de março de 2023.

(Documento assinado digitalmente)

ALLAN DIAS LACERDA
Auditor Fiscal da Receita Estadual

De acordo

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE DE CASTRO PEREIRA
Supervisor de orientação e estudos tributários

Comunique-se ao interessado e, conforme o disposto no art. 857 do RICMS/ES, remeta-se uma cópia à Gerência Fiscal para as providências cabíveis.



(documento assinado digitalmente)

HUDSON DE SOUZA CARVALHO

Gerente Tributário

