



Consulta nº 021/2017

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL – CAF.
DIVISÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DPAF
PROCESSO ESPECIAL DE CONSULTA Nº 021/2017**

PROCESSO: 0023/2017

INTERESSADO: DSM PRODUTOS NUTRICIONAIS BRASIL S/A

ENDEREÇO: Estrada Turística do Morro do Saboo, 10.400, Galpão 3 e 4, CEP: 18.132-680, São Roque/SP.

EMENTA: ICMS – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE INSUMOS AGROPECUÁRIOS, NCM 2309.90.90, DESTINADOS A PRODUTORES RURAIS – CONSUMIDOR FINAL - FUNDAMENTAÇÃO: EC Nº 87/2016; CONVÊNIOS ICMS Nº 100/97 E 93/2015, XIX e XX DO ARTIGO 2º, ARTIGOS 18, 115 E 136 TODOS DO RICMS/RR, DECRETO 4.335-E/2001.

DA CONSULTA

A consulente acima qualificada dirige consulta protocolada sob o número 9217 de 01 de novembro de 2017 para a esta Administração Tributária.

A Consulente é uma empresa multinacional que atua com o fornecimento de suplementos minerais para animais, ou seja, insumos agropecuários em geral, classificados com NCM 2309.90.90.

A comercialização desses insumos agropecuários ocorre a partir do centro de distribuição da Consulente, localizadas no Estado de São Paulo, onde são realizadas saídas internas e interestaduais, destinadas a outros estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, dentre os quais o Estado de Roraima.

Essas operações interestaduais, destinadas a produtores rurais que utilizam os produtos como insumos na produção agropecuária, são objeto de tributação pelo ICMS (com redução de base cálculo), havendo modificações nas alíquotas e sujeitos ativos conforme a classificação dos destinatários como “contribuinte” ou “não contribuinte” e, após, de acordo com o seu enquadramento ou não como consumidor final.

Diante do exposto, a Consulente serve-se da presente Consulta para verificar se está correta a sua interpretação acerca do regime jurídico tributário aplicável às operações realizadas entre a Consulente e os adquirentes localizados no Estado de Roraima, trazendo as seguintes indagações:

1. Está correto o entendimento adotado pela Consulente de que os produtores rurais roraimenses, que adquirirem os insumos agropecuários por ela comercializados, não se enquadram na condição de consumidores finais desses produtos?



Consulta nº 021/2017

2. Está correto entendimento adotado pela Consulente de que os produtores rurais roraimense, que adquirirem os insumos agropecuários por ela comercializados, enquadraram-se na condição de contribuintes do ICMS?
3. Caso as repostas para as perguntas “1” e “2” sejam afirmativas, está correto o entendimento da Consulente acerca do tratamento dessas operações, isto é, aplicação das alíquotas interestaduais de 4%, 7% ou 12%?
4. Caso afirmativa a resposta para pergunta nº “2”, é correto afirmar que a condição de contribuinte do ICMS não está atrelada à existência de cadastro no Cadastro de Contribuintes do Estado de Roraima, exigência contida na legislação roraimense (vide artigo 115, Decreto nº 7.335-E/2001)?
5. Caso o produtor rural, adquirente dos insumos agrícolas comercializados pela Consulente, não se inscreva no cadastro de contribuintes, a SEFAZ/RR entende que a ele deverá ser aplicado o tratamento de “não contribuinte” do ICMS e de “consumidor final”?
6. Havendo situação em que a Consulente comercialize seus produtos com produtores rurais inscritos e não inscritos no cadastro de contribuintes, deve haver alguma diferença no tratamento tributário, mesmo que ambos desempenhem a mesma atividade e adquiram o mesmo insumo da Consulente?
7. Caso os produtores rurais sejam considerados “não contribuintes” e “consumidores finais” pela SEFAZ/RR (seja por sua qualificação, ou seja, pela ausência de inscrição estadual), está correto o entendimento da Consulente de que não haverá diferencial de alíquotas em razão de os insumos comercializados pela Consulente estarem sujeitos ao regime de isenção no Estado de Roraima (vide artigo 1º do Anexo I, inciso LXVII, item c do RICMS/RR conforme Convênio ICMS nº 93/15 e o Convênio ICMS nº 153/2015)?
8. No caso de a interpretação da Consulente estar correta e não haver diferencial de alíquotas nessas operações, quando emitidas operações interestaduais para **produtores sem inscrição estadual no Estado de Roraima**, as tags do XML poderão ser preenchidas conforme demonstrado abaixo:

Campo	Descrição	Informação/Tag
IndIEDest	Indicador da IE do destinatário	9 – não contribuinte
IndFinal	Indicador da IE do destinatário	1 – consumidor final
vICMSUFDest	Valor do ICMS Interestadual para UF do destinatário	Valor zerado

É a consulta.



Consulta nº 021/2017

FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, importa observar que o instituto da consulta guarda obediência às disposições previstas na Lei Complementar 72/94, bem como, às normas contidas no Regulamento do Contencioso Administrativo Tributário, aprovado pelo Decreto nº 856/94.

Analisada as condições de admissibilidade do pedido, entendemos estar suficientemente instruída e sintetizada a questão de mérito proposta, que trata de esclarecer dúvida sobre obrigação principal.

A Emenda Constitucional (EC) 87/2015, publicada no DOU de 17/04/2015, apresentou uma significativa alteração no conceito e no cálculo do ICMS nas operações interestaduais realizadas com consumidor final não contribuinte do imposto. Por se tratar de uma alteração na Constituição Federal.

Os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, foram normatizados com a edição do CONVÊNIO ICMS 93 de 17/09/2015, publicado no DOU de 21.09.2015 e republicado em 11.03.2016 e 27.04.2016, entrando em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.

O referido Convênio foi incorporado à Legislação do Estado de Roraima através do Decreto 20.230-E, de 18 de dezembro de 2015, publicado no DOE nº 2665, de 18.12.2015, entrando em vigor na data de sua publicação.

Nos incisos XIX e XX do artigo 2º do RICMS/RR, Decreto 4.335-E/2001 traz a normatização para ICMS DIFAL, conforme texto legal transcrito a seguir:

Art. 2º. Ocorre o fato gerador do ICMS no momento:

(...)

XIX – da entrada de bens ou serviços oriundos de outra unidade da Federação destinados ao consumidor final não contribuinte do ICMS, observadas as disposições dos §§ 7º ao 21 deste artigo; (Convênio ICMS nº 93, de 17/09/2015). (acrescentado pelo Decreto nº 20.672-E de 18/03/16)

XX – da saída de bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade da Federação, observadas as disposições dos §§ 7º ao 21 deste artigo. (Convênio ICMS nº 93, de 17/09/2015). (acrescentado pelo Decreto nº 20.672-E de 18/03/16)

(§§ 7º a 21 acrescentados pelo Decreto nº 20.672-E de 18/03/16)

§ 7º Nas operações e prestações de serviço de que tratam os incisos XIX e XX, o contribuinte que as realizar deve adotar o seguinte procedimento:

I - se remetente do bem:



Consulta nº 021/2017

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade da Federação de destino para calcular o ICMS total devido na operação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido ao Estado de Roraima;
- c) recolher, para a unidade da Federação de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b", observado o disposto nos § 9º e 13;

II - se prestador de serviço:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade da Federação de destino para calcular o ICMS total devido na prestação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a prestação, para o cálculo do imposto devido ao Estado de Roraima;
- c) recolher, para a unidade da Federação de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b", observado o disposto nos § 9º e 13.

§ 8º Para fins do disposto nos incisos XIX e XX, a base de cálculo do imposto, de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, é única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, observado o disposto no art. 12 da Lei nº 59, de 28 de dezembro de 1993;

§ 9º Para fins do disposto nos incisos XIX e XX e § 7º e 8º, o ICMS devido ao Estado de Roraima e à unidade da Federação de destino deverão ser calculados por meio da aplicação das seguintes fórmulas:

$ICMS\ origem = BC \times ALQ\ inter$

$ICMS\ destino = [BC \times ALQ\ intra] - ICMS\ origem$

Onde: BC = base de cálculo do imposto, observado o disposto no § 8º;

ALQ inter = alíquota interestadual aplicável à operação ou prestação;

ALQ intra = alíquota interna aplicável à operação ou prestação no Estado de destino.

§ 10 Na hipótese do disposto nos incisos XIX e XX, considera-se unidade da Federação de destino do serviço de transporte, aquela onde tenha fim a prestação deste serviço;

§ 11 O recolhimento do ICMS, de que trata a alínea "c" do inciso II do § 7º, não se aplica quando o transporte for efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem;

§ 12 Para fins do disposto nos incisos XIX e XX, o recolhimento do imposto a que se refere a alínea "c" dos incisos I e II do § 7º, deve ser efetuado por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, por ocasião da saída do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação;

§ 13 A GNRE mencionada no parágrafo anterior deve constar o número do respectivo documento fiscal e acompanhar o trânsito do bem ou a prestação do serviço;

§ 14 Para fins do disposto no inciso XIX, o contribuinte localizado em outra unidade da Federação, poderá solicitar a sua inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes do ICMS deste Estado, dispensado ao contribuinte que já esteja cadastrado em Roraima na condição de substituto tributário;



Consulta nº 021/2017

§ 15 O número de inscrição a que se refere o § 14 deve ser apostado em todos os documentos que acobertarem bens ou serviços vendidos ou prestados a clientes localizados neste Estado, inclusive nos respectivos documentos de arrecadação;

§ 16 O contribuinte inscrito nos termos do § 14 deve recolher o imposto previsto na alínea “c” dos incisos I e II do § 7º, até o décimo quinto dia do mês subsequente à saída do bem ou ao início da prestação de serviço;

§ 17 A inadimplência do contribuinte inscrito na forma do § 14, em relação ao imposto a que se refere a alínea “c” dos incisos I e II do § 7º, ou a irregularidade de sua inscrição no CGF/SEFAZ/RR, faculta à fiscalização deste Estado exigir que o imposto seja recolhido na forma do § 12;

§ 18 Para a fiscalização do estabelecimento contribuinte situado em outra unidade da Federação e inscrito neste Estado na forma do § 14, adotar-se-á os mesmos procedimentos utilizados na fiscalização de contribuintes submetidos ao regime especial de substituição tributária;

§ 19 O disposto nos incisos XIX e XX aplica-se, também, aos contribuintes optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação ao imposto devido à unidade federada de destino;

§ 20 Para o disposto nos incisos XIX e XX, relativamente aos exercícios de 2016, 2017 e 2018, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual deve ser partilhado entre este Estado de Roraima e a outra unidade da Federação da seguinte forma:

I – Estado de destino:

a) no ano de 2016: 40% (quarenta por cento) do montante apurado;

b) no ano de 2017: 60% (sessenta por cento) do montante apurado;

c) no ano de 2018: 80% (oitenta por cento) do montante apurado;

II – Estado de origem:

a) no ano de 2016: 60% (sessenta por cento) do montante apurado;

b) no ano de 2017: 40% (quarenta por cento) do montante apurado;

c) no ano de 2018: 20% (vinte por cento) do montante apurado.

§ 21 Na hipótese do inciso XX, quando se tratar de produto que já foi tributado pelo ICMS até consumidor final pelo regime especial de substituição tributária, o contribuinte de Roraima que efetuar a venda do produto para cliente localizado em outra unidade da Federação, deverá proceder a operação de venda na forma prevista no referido inciso e parágrafos 7º a 20, sendo-lhes assegurada a restituição do valor do ICMS pago por substituição tributária na forma prevista no artigo 740 deste Regulamento.;

Com as novas regras, as vendas interestaduais para consumidor final contribuinte ou não do imposto passaram a ter as mesmas alíquotas de ICMS aplicáveis, ou seja, não serão mais utilizadas as alíquotas internas da UF de origem nas operações com consumidor final e não contribuinte, e sim as alíquotas interestaduais como em qualquer outra operação.



Consulta nº 021/2017

No Estado onde o consumidor final não contribuinte estiver localizado, haverá o recolhimento do diferencial de alíquota (DIFAL) nestas operações. Entende-se como diferencial de alíquota a diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna na UF de destino e conforme determinado pela EC 87/2015 o recolhimento deste valor será de obrigação do estabelecimento remetente quando o destinatário não for contribuinte do ICMS.

Preliminarmente, cabe tecer algumas considerações sobre o conceito de “contribuinte” abordado pela consulente.

Neste sentido o artigo 18 do RICMS/RR, Decreto 4.335-E/2001, traz o conceito de “contribuinte”, e especificamente no inciso I do § 1º do mesmo artigo inclui como contribuinte do ICMS o produtor, conforme texto legal transcrito a seguir:

(...)

Art. 18. *Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

§ 1º. *Incluem-se entre os contribuintes do imposto:*

I – *o industrial, o produtor, o extrator, o comerciante, o gerador e o importador;*

(...)

O artigo 115 do RICMS/RR define a obrigatoriedade de inscrição no Cadastro Geral da Fazenda – CGF, conforme texto transcrito a seguir:

Art. 115. *As pessoas físicas ou jurídicas que promoverem operações relativas à circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação inscrever-se-ão obrigatoriamente no CGF, antes de iniciarem suas atividades.*

Já no artigo 136 do RICMS/RR traz a obrigatoriedade de inscrição do Produtor Rural no Cadastro de Produtor Rural:

Art. 136. *Os produtores rurais deverão inscrever-se no Cadastro de Produtor Rural – CPR, compreendendo as pessoas físicas ou jurídicas que se dediquem à atividade de produção agrícola, animal ou extrativa vegetal, in-natura ou com beneficiamento elementar, em estabelecimentos agropecuários localizados neste Estado.*

Cabe ressaltar, que as reduções de base de cálculo prevista nos incisos IX e X da Subseção II, Seção II, do Anexo I do RICMS RR continuam em pleno vigor, devendo suas disposições serem adotadas para o ajuste da base de cálculo do Diferencial de Alíquota implantado.



Consulta nº 021/2017

RESPOSTA

Ante o exposto, responde-se a consulente:

1. Não está correto entendimento adotado pela Consulente .

Conforme exposto na fundamentação desta consulta, existe previsão legal de inscrição no Cadastro Geral da Fazenda e no Cadastro de Produtor Rural do Estado de Roraima para o enquadramento da pessoa física que se dedique na produção agrícola, animal ou extrativa vegetal, in-natura ou com beneficiamento elementar, conforme artigo 136 do RICMS/RR e ainda como contribuinte do ICMS, haja vista o disposto no artigo 1º do inciso I do artigo 18 e artigo 115 do Decreto 4.335-E/2001.

O produtor rural, pessoa física, deverá promover sua inscrição no Cadastro Geral da Fazenda - CGF da SEFAZ/RR, ao adquirir insumos agropecuários a serem utilizados em sua atividade comercial.

O produtor que não tiver inscrição no CGF da SEFAZ/RR se enquadrará na situação descrita nos incisos XIX e X do artigo 2º do Decreto 4.335-E/2001.

2. Indagação respondida na resposta da questão 1.
3. Conforme exposto, nas remessas de mercadorias para contribuinte do ICMS, devidamente inscrito no CGF, a consulente deve emitir Nota Fiscal Eletrônica com a aplicação da alíquota interestadual, conforme previsto na Resolução do Senado n.º 22/89 e Resolução do Senado n.º 13/12.

Na situação de inscrito no CGF da SEFAZ/RR, o destinatário não se enquadra como consumidor final para fins do pagamento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, hipótese dos incisos XIX e XX do artigo 2º do RICMS/RR, Decreto 4.335-E/RR que dispõe sobre o ICMS neste Estado.

4. Indagação respondida nas respostas anteriores
5. Sim. Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do ICMS, na situação de não inscrito no CGF, localizado no Estado de Roraima, adotar-se-á a alíquota interestadual, de acordo com o estabelecido na Emenda Constitucional n.º 87/15. As regras para recolhimento do ICMS deverá ser observado o estabelecido nos parágrafos 7º a 21 do artigo 2º do RICMS/RR.
6. Indagação respondida nas respostas anteriores.
7. Conforme exposto nas respostas anteriores, não está correto o entendimento da Consulente.
8. A interpretação da Consulente não está correta.



Consulta nº 021/2017

Campo	Descrição	Informação/Tag
IndIEDest	Indicador da IE do destinatário	9 – não contribuinte
IndFinal	Indicador da IE do destinatário	1 – consumidor final
vICMSUFDest	Valor do ICMS Interestadual para UF do destinatário	De acordo com o estabelecido nos parágrafos 7º a 21 do artigo 2º do RICMS/RR

Esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária, ou seja, na edição de norma posterior dispondo de forma contrária.

DESPACHO

Dê-se ciência ao interessado, entregando uma via desta, com contra recibo.

Forneça-se cópia ao Presidente do Contencioso Administrativo Fiscal.

Encaminhe-se à Diretoria do Departamento da Receita para conhecimento e demais providências necessárias.

Após, os autos da presente consulta deverão ser arquivados na repartição de origem, nos termos do artigo 80 e 81 da Lei 72 de 30 de junho de 1994.

Boa Vista – RR, 29 de novembro de 2017.

Geize de Lima Diógenes

Chefe da Divisão de Procedimentos Administrativos Fiscais.

De acordo: ____/____/____

Presidente do Contencioso Administrativo Fiscal

Ciente em: ____/____/____

Consulente