

PARECER UNATRI/SEFAZ N° 1835/06

ASSUNTO: Consulta sobre direito à apropriação de crédito de ICMS referente ao serviço de frete contratado de terceiros.

CONCLUSÃO: Na forma do parecer

A sociedade empresária acima qualificada formula consulta acerca da possibilidade de aproveitamento de crédito de ICMS, para fim de compensação, referente ao imposto incidente sobre frete por ela contratado no transporte das mercadorias que comercializa (combustíveis e derivados de petróleo).

A Constituição Federal, ao dispor sobre as limitações ao poder de tributar, faculta à lei ordinária, através do parágrafo 7º do art. 150 (acrescentado pela Emenda Constitucional nº 03/1993), o poder de eleger responsável pelo recolhimento do ICMS referente às operações subseqüentes, na condição de sujeito passivo por substituição, conforme segue:

Parágrafo 7º - A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Ao definir os impostos de competência estadual, a Carta de 1.988 remete à lei complementar a responsabilidade para dispor sobre substituição tributária (Art. 155, parágrafo 2º, inciso XII, “b”), matéria disciplinada, em linhas gerais, nos artigos 6º a 10º da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1.996.

Os combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, são produtos sujeitos à sistemática de substituição tributária, conforme previsão do art. 21, inciso III, “c”, 4 do Dec. nº 7.560/89 (RICMS). Nessa situação, a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto, cabe ao industrial, ao produtor e ao importador, definido como substituto tributário.

A base de cálculo a ser utilizada para fins de substituição tributária é composta, segundo previsão do artigo 8º da lei complementar acima referida, conforme segue:

Art. 8º - A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(.....)

II- em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

(.....)

Parágrafo 2º - Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária é o referido preço por ele estabelecido.

PARECER UNATRI/SEFAZ N° 1835/06

As disposições acerca da substituição tributária das mercadorias comercializadas pela consulente encontram-se disciplinadas no Decreto Estadual n° 10.203/99, editado com base nas disposições do Convênio ICMS n° 03/99.

Determina o referido diploma, em seu art. 3°, *in verbis*:

**Art. 3° A base de cálculo do imposto é o preço máximo ou único de venda a consumidor, fixado por autoridade competente (Conv. ICMS 03/99).*

(.....)

§ 3° Não sendo possível a aplicação do disposto nos parágrafos anteriores, será adotado como base de cálculo, o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, ou ainda, o valor de referência estabelecido em Ato Normativo expedido pela Secretaria da Fazenda.

(.....)

A utilização de preço máximo ou único de venda ao consumidor como base de cálculo, em substituição ao somatório das parcelas acima elencadas (art. 8° da Lei Complementar 87/96), ou ainda, de valor de referência estabelecido em Ato Normativo expedido pela Secretaria da Fazenda, previsto no art. 3°, parágrafo 3° do Dec. 10.203/99, pressupõe a inclusão de todas essas despesas na composição de referido preço, inclusive a parcela referente ao frete da mercadoria sujeita a substituição. Desse modo, quando o substituto tributário retém o ICMS- Substituição, esse imposto incide sobre toda a cadeia, até a fase final de circulação da mercadoria.

Ao estabelecer as normas referentes à substituição tributária, o RICMS determina, em seu artigo 32, *in verbis*:

Art. 32. Nas subseqüentes saídas das mercadorias de que trata o art. 24, fica dispensado qualquer outro pagamento do imposto, observado o disposto nos §§ 1° e 2°, ressalvadas as hipóteses:

(.....)

§ 1° O pagamento do imposto em substituição tributária, salvo disposição em contrário da legislação, implica vedação de apropriação de quaisquer créditos na escrita fiscal, inclusive os relativos a outras mercadorias, insumos e serviços vinculados diretamente à operação.(grifo nosso).

Não resta dúvida quanto à inclusão do frete na base de cálculo do ICMS-Substituição, quer seja ela obtida pelo somatório das referidas parcelas, quer seja adotado valor de referência expedido por esta Secretaria.

Diante do exposto, entendemos que o requerente não tem direito ao crédito de ICMS incidente sobre o serviço de transporte contratado de terceiros, em face da vedação expressa de apropriação de tal crédito consubstanciada no parágrafo 1° do art. 32 do Dec. 7.560/89 (RICMS).

É o parecer, salvo melhor juízo.

UNIDADE DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - UNATRI, em
Teresina, 19 de dezembro de 2.006.

PARECER UNATRI/SEFAZ N° 1835/06

LÍSIA MARQUES MARTINS VILARINHO
AFFE - mat. 86.191-0

PAULO ROBERTO DE HOLANDA MONTEIRO
Diretor da UNATRI

Aprovo o parecer.
Cientifique-se ao interessado.
Em: ___/___/___

EMÍLIO JOAQUIM DE OLIVEIRA JÚNIOR
Superintendente da Receita