



Fisco deve entender complicações de uso de substituição tributária

Está provado pelo aumento da arrecadação do estado de São Paulo, divulgado no jornal *A Folha* em 5 de julho de 2009, que a substituição tributária é um eficaz instrumento na diminuição da sonegação do Imposto de Circulação de Mercadoria e Serviços. São quase R\$ 3 bilhões a mais de maio de 2008 a abril deste ano. É evidente que isso não resolve a questão da informalidade fiscal nos setores do comércio, mas concentrar a tributação na origem da mercadoria garante o imposto que os “pseudos contribuintes” deixam de recolher.

O aprimoramento dos métodos de fiscalização tem sido a marca do governo atual. Além da substituição tributária, disseminada em diversos setores, a implantação da Nota Fiscal Eletrônica e a criação da Nota Fiscal Paulista completam o cenário de eficiência tributária.

O que tem tirado o sono dos empresários e dos profissionais da área fiscal, contábil e tributária e de tecnologia da informação é a operacionalização desta sistemática de retenção estadual.

É certo que a substituição tributária tem velhos conhecidos tais como os setores de bebidas, combustíveis, pneus, sorvetes, cigarros, tintas e veículos que se sujeitam a esta regra desde 1993. No entanto, os mais de 15 anos de experiência de implantação não têm sido suficientes para fisco estadual sanar todas as lacunas da legislação.

Novas normas somadas às já existentes, setores com características específicas, alterações legislativas quinzenais, operações internas e interestaduais, falta de compreensão do texto legal, fiscais despreparados para atendimento de dúvidas nos postos fiscais, todos estes anseios dos contribuintes lotam a Secretaria da Fazenda de consultas e pedidos de regime especial. O prazo na resposta, que até então era de 30 dias, tem levado em média seis meses.

Durantes os cursos ministrados, algumas das questões polêmicas foram levantadas. Uma delas é a descrição das mercadorias e as respectivas classificações fiscais. A lei ordinária, instrumento hábil para inserção de produtos na sistemática da substituição tributária, é seguida por um decreto que elenca as mercadorias através da descrição e classificação fiscal (NCM). Ocorre, que por diversas vezes, a descrição não é a mesma da Tabela do IPI. Para exemplificar, na TIPI, o NCM 1704.90.10 tem a descrição “*Chocolate branco*”. Frise-se: tão somente chocolate branco. Em contrapartida, no artigo 313 W que relaciona os produtos alimentícios sujeitos à substituição, temos, “*chocolate branco, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 1 kilo, 1704.90.10*”.

Neste caso, devo considerar simplesmente o NCM e, portanto, aplicar substituição em todo e qualquer chocolate branco, ou me ater à descrição e, como fabricante ou importador, reter o ICMS somente nas embalagens de conteúdo inferior ou igual a um quilo?

Essa questão que se repete em diversos outros exemplos deve ser resolvida tentando-se entender a intenção do legislador. Parece-me que embalagens de chocolate superiores a 1 kg não são destinadas a consumidores finais. São quantidades que caracterizam industrialização, causa suficiente para a não aplicação da substituição. Se eventualmente a embalagem superior a 1 kg for revendida, o substituto, a



meu ver, deverá reter o ICMS da cadeia.

Alguns contribuintes interpretando literalmente a legislação excluem estas mercadorias da sistemática, e o resultado disso é o mesmo produto vendido por um fabricante com ST e por outro sem.

Outra dúvida se refere à dificuldade na aplicação dos protocolos. A assinatura de convênios (por todos os estados) promovendo a substituição tributária nas operações interestaduais padronizaria o procedimento nas saídas para outro estado. Todo contribuinte do estado remetente seria responsável pelo ICMS devido até o consumidor final do estado destinatário.

Infelizmente, os produtos inseridos a partir de 2007 não foram objetos de convênios. A facilidade em se firmar acordos individuais tem promovido uma série de protocolos, ou seja, acordos entre dois ou mais estados.

Isso implica dizer que um contribuinte, quando vende para fora do estado mercadorias com substituição tributária, como regra, deverá sujeitar-se a tributação comum, salvo se com o estado destinatário houver protocolo. Assim, para o mesmo produto, hora a venda é normal, hora é com substituição. Isso dependerá do estado de destino.

Essa situação se complica quando o atacadista, que compra a mercadoria com o imposto retido somado no valor total da nota fiscal presumindo-se que o fim da cadeia acontecerá neste estado, decide revendê-la para outro. Havendo protocolo, ele passará da condição de substituído para substituto, caso contrário deverá tributar normalmente a operação. Em ambos os casos, o atacadista fará o crédito do ICMS da operação própria, salvo de optante pelo Simples Nacional, e requisitará o ressarcimento do imposto retido.

Para muitos, a dificuldade de formular o pedido sob as regras da Portaria Cat 17/99, somada ao tempo da devolução dos valores, tem levado a assimilarem tal valor como custo.

Aos programadores cabe a difícil tarefa de inserir todas estas possibilidades nos sistemas integrados, despreparados para tantas informações tributárias.

Também foi questionada a não aplicação da substituição tributária. A própria compreensão dessa forma de tributação nos faz presumir em quais hipóteses ela não é aplicada. De qualquer forma, a legislação as enumerou e dependerá, em alguns casos, da informação do destinatário.

Caso a aquisição da mercadoria diretamente do fabricante ou importador seja destinada para industrialização ou uso e consumo, somente a operação própria será tributada. Em alguns casos, é latente o destino da mercadoria — por exemplo, um frigorífico que adquire material de limpeza. Em outros, é necessário analisar o Código Nacional de Atividade Econômica.



Na dinâmica das empresas, há casos em que o destinatário não sabe o destino (industrialização ou revenda) ou o desvia, com ou sem boa-fé e, a partir daí, nasce outra questão: havendo mudança na destinação da mercadoria, que levou o substituto à não aplicação da substituição, a responsabilidade é atribuída ao substituto ou substituído?

A legislação paulista dispõe sobre a responsabilidade solidária do substituído, mas não exclui a do substituto que, na tentativa de se resguardar, elabora declarações a serem assinadas pelos destinatários, tratando da destinação da mercadoria e da responsabilização em caso de mudanças. Não creio que o fisco a regulamentará, e sendo assim, poderá ser utilizada como um argumento de eventual defesa, mas não oposta para alteração da sujeição passiva.

O fisco resolve essa questão de maneira simplista. A orientação é: na dúvida, aplica-se a substituição.

Além de implicações comerciais, a composição da base de cálculo do ICMS próprio também sofrerá alteração. Imagine um cliente que declara ao fornecedor que a destinação daquela mercadoria será uso e consumo. O fornecedor, por sua vez, fica em dúvida, pois a empresa também é revenda e aplica a substituição. Na presunção de revenda, não inclui o IPI na base de cálculo do ICMS próprio. Resultado: se a destinação for uso e consumo, o fabricante ou importador deverá lembrar de emitir nota fiscal complementar.

A simplificação das operações subsequentes — uma das razões para o sucesso da sistemática — é unilateral. Para o estado de São Paulo, não há dúvida de que houve uma significativa redução do custo operacional. Já ao contribuinte coube a árdua tarefa de assimilá-la e adequá-la a rotina. Resta a esperança de condescendência quanto aos equívocos fiscais cometidos pelos contribuintes quando se iniciarem as fiscalizações.

Date Created

31/07/2009