

ICMS NA TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS: SEFAZ/SP SE MANIFESTA SOBRE O MONTANTE DE CRÉDITO A SER TRANSFERIDO

Silvio Gazzaneo
Rodolfo Paiva
Eliza Miranda

Em 8.4.2024, foi publicada a Resposta à Consulta Tributária n. 29.132, de 5.4.2024¹ (RC n. 29.132/2024), que dispõe sobre o crédito de ICMS a ser transferido nas remessas interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa de **mercadorias adquiridas com isenção**, após o julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade n. 49².

O órgão consultivo da Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo (“SEFAZ/SP”) analisou consulta de contribuinte que atua no setor atacadista de frutas e adquire maçãs e peras ao abrigo da isenção disposta no art. 140 do Anexo I do Decreto n. 45.490, de 30.11.2000 (“RICMS/SP”).

Nesse contexto, o Contribuinte questiona se a transferência do imposto nas remessas entre seus estabelecimentos é obrigatória, tendo em vista que não há crédito relativo à aquisição dos produtos.

Ao analisar esta indagação, a SEFAZ/SP conclui que **“nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular de tais mercadorias, em relação às quais não houve apropriação de crédito do ICMS na entrada, em decorrência de isenção, não há crédito do imposto a ser transferido, mesmo em remessas interestaduais”**.

¹ Disponível em: https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/RC29132_2024.aspx

² Na Ação Declaratória de Constitucionalidade n. 49, o STF decidiu pela não incidência de ICMS sobre transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte e modulou para que a decisão produzisse efeitos a partir do exercício financeiro de 2024.

Note-se que o racional utilizado na RC n. 29.132/2024 – para determinar o montante de ICMS a ser transferido – é o “crédito efetivo” (relativo às operações anteriores); não havendo crédito, não há nada a transferir.

A todo rigor, esse racional deve ser aplicável a todas as transferências. Isto é, o crédito efetivamente apropriado em operações anteriores deve ser considerado como limitador do montante de crédito a ser transferido em qualquer hipótese, não apenas nas remessas que envolvam bens e/ou mercadorias isentos³.

Embora decorra da interpretação mais adequada das normas relacionadas às transferências, este é um ponto controvertido, que merece a atenção dos contribuintes.

Inicialmente, relembre-se que a obrigatoriedade de transferência dos créditos nas remessas interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte foi estabelecida pelo Convênio ICMS n. 178, de 1.12.2023 (“Convênio n. 178/2023”)⁴, o qual foi internalizado no Estado de São Paulo pelo Decreto n. 68.243, de 22.12.2023. Essas normas, que já foram objeto de comentários anteriores⁵, têm levantado questionamentos desde a publicação.

Para a presente análise, interessa-nos mencionar a dificuldade em se compatibilizar a aplicação das cláusulas segunda e quarta do Convênio n. 178/2023, pois:

- Se, por um lado, a cláusula segunda⁶ estabelece que a apropriação do crédito pelo estabelecimento destinatário se dará por meio de transferência do ICMS incidente nas operações e prestações anteriores;

³ Isso se aplica com maior razão às mercadorias adquiridas com benefício fiscal, já que a jurisprudência pacífica compreende que tais desonerações configuram “isenção parcial”, ainda que tal conceito seja criticável.

⁴ Vide cláusula primeira do Convênio n. 178/2023.

⁵ Disponível em:

<https://www.marizadvogados.com.br/wp-content/uploads/2023/12/Comentario-61.pdf>

<https://www.marizadvogados.com.br/wp-content/uploads/2023/12/Comentario-67.pdf>

⁶ **Cláusula segunda** A apropriação do crédito pelo estabelecimento destinatário se dará por meio de transferência, pelo estabelecimento remetente, do ICMS incidente nas operações e prestações anteriores, na forma prevista neste convênio. [...]

- Por outro, a cláusula quarta⁷ determina que os créditos serão calculados com base na aplicação de “*percentuais equivalentes às alíquotas interestaduais do ICMS*” – sem qualquer menção ao “crédito efetivo” (relativo às operações anteriores).

Ou seja, embora o Convênio n. 178/2023 estabeleça que o destinatário deve apropriar o crédito relativo às operações anteriores, o dispositivo que trata do cálculo do montante de crédito a ser transferido ignora essa previsão.

Contudo, a aplicação isolada da cláusula quarta confere à transferência efeitos práticos semelhantes aos que existiam antes de 2024, quando a operação era tributada, ainda que sob o manto de “transferência de crédito”, e não de destaque do imposto.

Por consequência, se empregada de modo isolado a metodologia de cálculo prevista na cláusula quarta do convênio, isso significaria neutralizar essencialmente os efeitos da decisão do STF que determinou a não incidência de ICMS sobre transferências interestaduais.

Enfim, também por isso, tem-se que interpretação mais adequada do Convênio n. 178/2023 envolve necessariamente a aplicação da cláusula segunda no cálculo do montante de créditos a ser transferido.

Como exposto, tal dispositivo tem função de limitar o volume de crédito transferido, inclusive para impedir a “criação” de créditos exclusivamente no momento da transferência de mercadorias, sem o necessário lastro em operações anteriores.

Além de tal exegese ser mais adequada do ponto de vista lógico-sistemático, ela se alinha à Lei Complementar n. 204, de 28.12.2023, que conferiu aos contribuintes o direito de manter o crédito relativo às operações e prestações anteriores, e não a obrigação de transferir créditos em transferências interestaduais a qualquer custo, mesmo por meios artificiais.

⁷ **Cláusula quarta** O ICMS a ser transferido corresponderá ao resultado da aplicação de percentuais equivalentes às alíquotas interestaduais do ICMS, definidas nos termos do inciso IV do § 2º do art. 155 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, sobre os seguintes valores dos bens e mercadorias: [...]

De todo modo, deve-se acompanhar a evolução das discussões a respeito do montante do crédito a ser transferido, em especial o entendimento dos outros estados sobre a matéria, já que a ausência de uniformidade entre eles pode comprometer a estabilização do sistema.