



CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO CEARÁ

***MINICURSO: ICMS SUBSTITUIÇÃO
TRIBUTÁRIA***

Prof.: Antonio Eliezer Pinheiro (*)

Fortaleza – CE

NOVEMBRO/2018

MINICURSO: ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**LOCAL:** Sala de Treinamento do CRC-CE em Fortaleza - CE**DATA:** 12/11/2018**HORÁRIO:** 18:00 às 22:00h**CARGA HORÁRIA:** 4 h/a**PÚBLICO ALVO:** Profissionais da Contabilidade e Estudantes**OBJETIVOS:**

Atualizar os treinandos com as novas regras do ICMS Substituição Tributária disposto no Convênio ICMS 52/2017 e suas alterações posteriores. Apresentar casos práticos de aplicação dos cálculos nas operações e prestações com Substituição Tributária.

CONTEÚDO PROGRAMÁTICO:**INTRODUÇÃO**

1. O ICMS NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL
2. LINHA DO TEMPO DO ICMS
3. LEI COMPLEMENTAR 87/1996
4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

- 4.1. CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES
- 4.2. REGRAS GERAIS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA
- 4.3. NOVAS REGRAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PREVISTAS NO CONVÊNIO ICMS 52/2017

5. BIBLIOGRAFIA

(*) **ANTONIO ELIEZER PINHEIRO** - Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará (1991). Especialista em Administração Fazendária pela Faculdade Christus. Mestre em Economia pelo CAEN (UFC). Auditor Fiscal da Receita Estadual - Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, aposentado em 02/04/2018. Anteriormente no Cargo de Coordenador da Administração Tributária - CATRI, responsável pelos Projetos SPED, NFE, CTE, MDFE, Portal SIGET, SISAGUA, dentre outros. Professor do Curso de Contabilidade das Faculdades FAMETRO e FAFOR. Professor de Pós-Graduação em diversas Faculdades, como IPOG, FAMETRO, FJN, UVA, FCDL, FAC. Palestrante em diversas áreas, como legislação fiscal, ICMS Contabilidade e Administração Tributária. Membro da Comissão do SPED do CRC/CE. Conselheiro do CRC-CE para o período de 2018 a 2021. Sócio da empresa Eliezer Pinheiro Consultoria Tributária.

INTRODUÇÃO

Prezados alunos, o objetivo desse material é apresentar de forma sucinta as regras gerais acerca do ICMS Substituição Tributária e de forma específica os produtos e atividades sujeitas a ST no Estado do Ceará.

Procuraremos apresentas estudos de casos, cálculos específicos de ST e regras de faturamento e escrituração dos documentos fiscais que acobrem operações sujeitas a Substituição Tributária do ICMS no Estado do Ceará.

Apresentaremos ainda as novas regras que entraram em vigor a partir da edição do Convênio ICMS nº 52/2017, bem como a situação legal apresentada pelo Confaz, em decorrência da suspensão pelo STF de algumas das cláusulas do referido Convênio.

Objetivando um curso mais dinâmico, mesclaremos o conteúdo teórico, com alguns exercícios para serem resolvidos em sala de aula e alguns estudos de casos.

Boa sorte e bons estudos a todos

1. O ICMS NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

As primeiras determinações legais acerca do ICMS encontram-se na Constituição Federal, a qual delegou a competência para a sua instituição aos Estados e ao Distrito Federal.

Vejamos a redação atual do artigo 155:

"Art. 155. *Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

I -;

II - *operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

III -"

Além da disposição geral do 'caput' do artigo, o ICMS é o tributo que possui o maior número de disposições previstas na Constituição Federal – cinco parágrafos do Art. 155, sendo que o § 2º é composto por cerca de doze incisos e cada um desses incisos, diversas alíneas, num total de vinte e uma. Sem dúvida, as características do ICMS, destacando-se a não-cumulatividade e a competência compartilhada entre os Estados e o DF, são as principais causas desta grande 'constitucionalização' das suas regras.

Destacam-se nestas disposições inúmeras regras sobre as incidências e as imunidades, sobre as alíquotas aplicáveis, sobre a substituição tributária, sobre as reservas de Lei Complementar dentre outras.

Apresentamos a seguir as principais disposições constitucionais acerca do ICMS:

- 1) **Não cumulatividade** – deverá ser compensado o ICMS devido em cada operação ou prestação, com o montante cobrado nas operações ou prestações anteriores.
- 2) Não terá direito ao crédito ou este será **anulado**, quando saída subsequente isenta ou não tributada
- 3) O ICMS poderá ser **seletivo** (alíquotas diferenciadas), em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;
- 4) Senado Federal ficou obrigado a definir as **alíquotas interestaduais** e de exportação.
- 5) Também ao Senado Federal foi atribuída de forma facultativa, a determinação de **alíquotas internas mínimas e máximas**, porém em relação à alíquota mínima, a própria CF definiu que esta não poderia ser inferior às alíquotas interestaduais;
- 6) A EC-87/2015 definiu a responsabilidade do remetente no recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota (**DIFAL**), nas operações e prestações interestaduais destinadas a não contribuinte do ICMS, consumidor final, iniciando de forma incipiente a adoção do princípio do destino como premissa da tributação sobre o consumo.

2. LINHA DO TEMPO DO ICMS

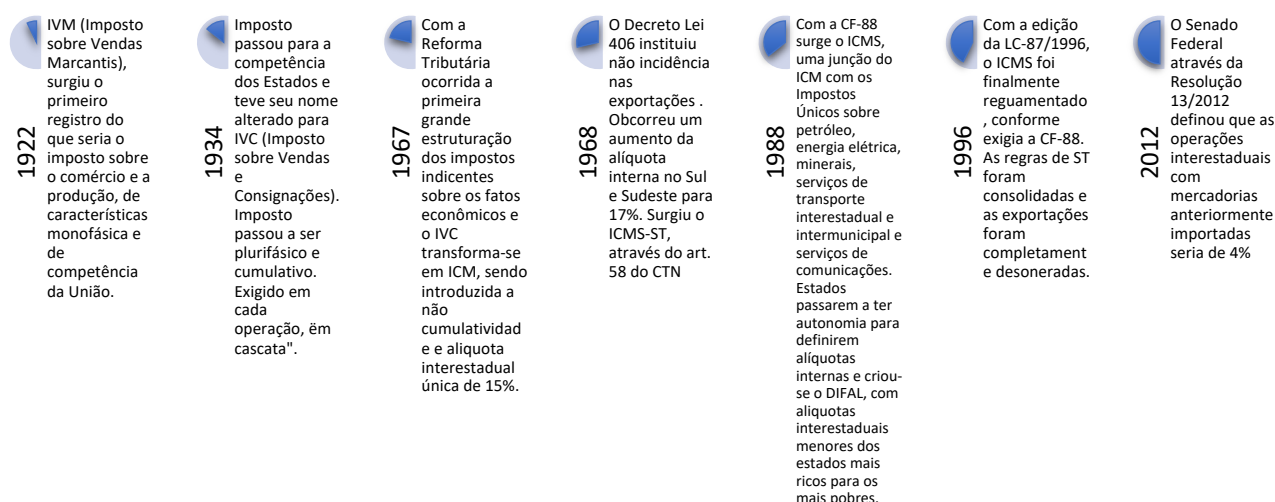


Figura 1 – Linha do Tempo do ICMS

No campo do ICMS temos quatro Leis Complementares principais, destinadas a atender tais reservas. As mais conhecidas são a LC 24/75 e a LC 87/96, já que ambas atendem a necessidade de instituir o imposto e administrar a competência compartilhada. Juntam-se a estas as leis 63/90 e 116/03, a primeira para tratar da participação dos municípios na receita do ICMS e a segunda para atender, entre outros objetivos, ao previsto no inciso I do Art. 146, dirimindo os conflitos de competência que poderiam surgir na imposição do ICMS e do ISS.

Trataremos nessa apostila apenas da LC 87/96 e suas alterações posteriores, sempre com o enfoque nos objetivos que estamos abordando neste curso, quais sejam, os casos relativos à Substituição Tributária.

3. LEI COMPLEMENTAR 87/96

No resguardo dos interesses dos Estados, os constituintes introduziram uma diretiva no Art. 34, § 8º, dando prazo de sessenta dias contados a partir da promulgação da Constituição para instituição de tal Lei Complementar, cuja CF definira como necessária para regulamentar diversos dispositivos constitucionais. Na sua ausência seria celebrado um convênio entre os Estados e DF, para fixar

provisoriamente as normas acerca da matéria. Através desta exceção ao princípio de reserva legal, foi então celebrado o Convênio ICMS 66/88, no intuito de suprir esta lacuna. Foi este Convênio que deu o suporte legal ao ICMS desde dezembro de 1988 até outubro de 1996 (sete anos e oito meses), e as legislações estaduais que instituíram o ICMS foram promulgadas com base nas determinações nele contidas.

*A Lei Complementar nº **87/1996** que fixa as regras básicas a serem observadas pelos Estados e pelo Distrito Federal na instituição do ICMS, dispõe, entre outras normas, que:*

- a) a lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo pagamento do ICMS, hipótese em que assumirá a condição de contribuinte substituto;*
- b) a responsabilidade será atribuída em relação a mercadorias, bens e serviços previstos em lei de cada Unidade da Federação (UF);*
- c) a adoção do regime da substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico (Convênio ou Protocolo) celebrado pelas UF envolvidas.*

Dessa forma, a instituição do regime da ST para determinadas mercadorias ou serviços, para aplicação em determinada UF poderá realizada por meio de lei da respectiva UF.

É importante destacar que a instituição do regime da ST para aplicação em operações interestaduais deve ser amparada pela celebração de acordo entre as UF envolvidas.

4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

4.1. CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

Para efeito de otimizar a arrecadação as administrações tributárias estaduais elegeram um conjunto de mercadorias sobre as quais o imposto deve ser cobrado de forma antecipada, por retenção, englobando todas as operações que venham ocorrer até a sua comercialização final.

Centralizando a arrecadação em grandes e poucos contribuintes, fica garantido o imposto relativo a operações que seriam efetuadas por milhares de atacadistas e varejistas espalhados por todo o território de cada unidade federada.

4.2. Convênios e Protocolos ICMS

No quadro abaixo apresentamos uma relação dos principais Convênios e Protocolos vigentes, em que o Estado do Ceará é signatário, com os respectivos produtos/serviços. Lembramos que além desses produtos sujeitos a Substituição Tributária nas operações interestaduais, o Estado ainda possui uma infinidade de produtos e atividades que estão sujeitas à ST apenas nas operações internas. Os quais veremos adiante.

Salientamos que além das disposições de cada convênio ou protocolo, o contribuinte sujeito à retenção do ICMS em favor de outras UF deverá verificar as normas vigentes sobre o assunto constantes em suas legislações, a fim de cientificar-se sobre possíveis exigências complementares ou não aplicação por ter sido denunciado o ato legal pela UF.

4.3. Convênio ICMS nº 52/2017

O Convênio ICMS nº 52/2017 dispõe sobre as normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária e de antecipação do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, instituídos por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

Este convênio se aplica a todos os contribuintes do ICMS, optantes ou não 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 123/2006.

Os bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária são os identificados nos Anexos II ao XXVI do mencionado Convênio, de acordo com o segmento em que se enquadrem, contendo a sua descrição, a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul baseada no Sistema Harmonizado (NCM/SH) e um Código Especificador da Substituição Tributária (Cest).

Lembramos por fim que no limiar de 2017 a presidente do STF, Ministra Carmem Lúcia, suspendeu os efeitos das **cláusulas 8ª a 14ª, 16ª, 24ª e 26ª do Convênio ICMS nº 52/2017**, tendo em vista "manifesta dificuldade de reversão dos efeitos decorrentes das medidas impugnadas, se tanto vier a ser o resultado", atendendo em parte a ADI 5866, ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria (CNI).

4.4. Relação de Convênios e Protocolos vigentes

Apresentamos abaixo uma tabela onde constam todos os Convênios e Protocolos em que o Estado do Ceará figura como signatário. Cada uma dessas mercadorias ou produtos tem sua legislação específica de incorporação e regulamentação em nosso ordenamento jurídico.

TABELA I – RELAÇÃO DE CONVÊNIOS E PROTOCOLOS EM QUE O CEARÁ FIGURA COMO SIGNATÁRIO

FUNDAMENTO LEGAL	MERCADORIA	UNIDADES DA FEDERAÇÃO SIGNATÁRIAS
Protocolo ICMS nº 15/2006	Aguardente	Alagoas, Amapá, CEARÁ , Distrito Federal, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Sergipe e Tocantins. Nota Bahia - Denúncia - Despacho SE/Confaz nº 147/2016-DOU 1 de 30.08.2016 Distrito Federal - Adesão - Protocolo ICMS nº 72/2012
Protocolo ICMS nº 17/2004	Álcool etílico hidratado combustível (AEHC) e álcool para fins não combustíveis	Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, CEARÁ , Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Paraíba, Pará, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Rondônia, Roraima e Sergipe
Protocolo ICMS nº 19/1991	Algodão em caroço	Bahia e CEARÁ
Convênio ICMS nº 213/2017	Aparelhos celulares	Acre, Alagoas, Amapá, CEARÁ , Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, Sergipe e Tocantins
Protocolo ICMS nº 14/2006	Bebidas quentes	Alagoas, Amapá, CEARÁ , Distrito Federal, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Sergipe e Tocantins. Nota Bahia - Denúncia - Despacho SE/Confaz nº 147/2016-DOU 1 de 30.08.2016 Distrito Federal - Reinclusão - Protocolo ICMS nº 78/2012
Protocolo ICMS nº 14/2008	Bebidas quentes	CEARÁ e São Paulo

<u>Protocolo ICMS nº 10/1992</u>	Cerveja, chope, refrigerantes e xarope ou extrato concentrado destinado ao preparo de refrigerante em máquina pre-mix ou post-mix	Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, CEARÁ , Maranhão, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Sergipe e Tocantins
<u>Protocolo ICMS nº 11/1991</u>	Cerveja, refrigerantes, água mineral ou potável e gelo e bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) e energéticas	Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, CEARÁ , Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins. Nota: Desde 1º.01.2013, não se aplicam as disposições deste Protocolo às operações com gelo originadas ou destinadas ao Estado de Pernambuco
<u>Convênio ICMS nº 111/2017</u>	Cigarros e outros produtos derivados do fumo	Todos os Estados e o Distrito Federal
<u>Protocolo ICM nº 11/1985</u>	Cimento de qualquer espécie	Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, CEARÁ , Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins
<u>Convênio ICMS nº 10/2012</u>	Energia elétrica decorrente de operação interestadual praticada, no território da Unidade da Federação onde se localize o destinatário que a tiver adquirido em ambiente de contratação regulada, quando a energia elétrica não for objeto de nova comercialização ou industrialização da qual decorra a sua saída subsequente	Todos os Estados e o Distrito Federal
<u>Convênios ICMS nºs 77/2011 e 98/2015</u>	Energia elétrica em ambiente de contratação livre	Todos os Estados e o Distrito Federal, com exceção de Minas Gerais

<u>Convênio ICMS nº 83/2000</u>	Energia elétrica não destinada à comercialização ou a industrialização	Todos os Estados e o Distrito Federal
<u>Protocolo ICM nº 16/1985</u>	Lâmina de barbear e aparelho de barbear descartável	Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, CEARÁ , Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins
<u>Protocolo ICM nº 17/1985</u>	Lâmpada elétrica, diodos e aparelhos de iluminação	Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, CEARÁ , Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins
<u>Protocolo ICMS nº 12/1996</u>	Leite em pó	Bahia, CEARÁ , Minas Gerais, Paraná, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, São Paulo e Tocantins
<u>Protocolo ICMS nº 22/2008</u>	Pecas, componentes e acessórios para autopropulsados e outros fins	CEARÁ e São Paulo
<u>Convênio ICMS nº 110/2007</u>	Petróleo, combustíveis ou lubrificantes, dele derivados e outros produtos	Todos os Estados e o Distrito Federal
<u>Protocolo ICM nº 18/1985</u>	Pilhas e baterias elétricas	Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, CEARÁ , Distrito Federal, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, Sergipe e Tocantins
<u>Convênio ICMS nº 102/2017</u>	Pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha	Todos os Estados e o Distrito Federal
<u>Protocolo ICMS nº 53/2017</u>	Produtos alimentícios	Alagoas, Bahia, CEARÁ , Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe
<u>Convênio ICMS nº 45/1999</u>	Produtos vendidos pelo sistema porta a porta	Todos os Estados e o Distrito Federal

<u>Protocolo ICMS nº 17/2008</u>	Rações tipo "pet" para animais domésticos	CEARÁ e São Paulo
<u>Protocolo ICMS nº 26/2004</u>	Rações tipo "pet" para animais domésticos	Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, CEARÁ , Distrito Federal, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins
<u>Protocolo ICMS nº 45/1991</u>	Sorvetes	Acre, Amapá, CEARÁ , Espírito Santo, Minas Gerais, Pará, Paraná, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul e São Paulo
<u>Protocolo ICMS nº 32/1992</u>	Telhas, cumeeira e caixas d'água de cimento, amianto, fibrocimento, polietileno e fibra de vidro	Acre, Amapá, CEARÁ , Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraná, Rio Grande do Sul, Roraima, São Paulo, Sergipe e Tocantins
<u>Convênio ICMS nº 118/2017</u>	Tintas e vernizes relacionados no Anexo XXIII do Convênio ICMS nº 52/2017	Todos os Estados e o Distrito Federal
<u>Protocolo ICMS nº 46/2000</u>	Trigo em grão e farinha de trigo	Acre, Alagoas, Amazonas, Bahia, CEARÁ , Espírito Santo, Paraíba, Pernambuco, Rio Grande do Norte e Sergipe. Nota: Amapá - Exclusão a partir de 30 dias após 18.05.2018 - Despacho SE/Confaz nº 68/2018
<u>Convênio ICMS nº 200/2017</u>	Veículos de 2 ou 3 rodas motorizados	Todos os Estados e o Distrito Federal
<u>Convênio ICMS nº 199/2017</u>	Veículos novos	Todos os Estados e o Distrito Federal
<u>Protocolo ICMS nº 15/2008</u>	Vinhos e sidras	CEARÁ e São Paulo
<u>Protocolo ICMS nº 13/2006</u>	Vinhos, sidras e outras bebidas fermentadas	Alagoas, Amapá, CEARÁ , Distrito Federal, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Paraíba, Piauí, Sergipe e Tocantins

4.5. NOVAS REGRAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PREVISTAS NO CONVÊNIO ICMS 52/2017

I - Entenda as novas regras do Convênio 52/2017 para 2018

Este procedimento enfoca as regras gerais do regime de substituição tributária, com fundamento no Convênio ICMS nº 52/2017 e outras normas que disciplinam a matéria.

4.5.1. Contribuintes substituto e substituído

Contribuinte **substituto** (ou sujeito passivo por substituição) é aquele que a legislação determina como responsável pelo recolhimento do imposto em relação às operações subsequentes.

Por sua vez, contribuinte **substituído** é aquele que recebe a mercadoria cuja retenção antecipada do ICMS já tenha ocorrido em etapa anterior.

Nota: Em face da liminar concedida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5.866, recomenda-se a leitura do procedimento ICMS - Convênio ICMS nº 52/2017 - Medida Cautelar - ADI nº 5.866 - Aspectos fiscais

4.5.2. Bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária

Os bens e as mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária são os identificados nos Anexos II ao XXVI do Convênio ICMS nº 52/2017, de acordo com o segmento em que se enquadrem, contendo a sua descrição, a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul baseada no Sistema Harmonizado (NCM/SH) e um Código Especificador da Substituição Tributária (CEST).

Na hipótese de a descrição do item não reproduzir a correspondente descrição do código ou posição utilizada na NCM/SH, o regime de substituição tributária em relação às operações subsequentes será aplicável somente aos bens e às mercadorias identificadas nos termos da descrição contida no referido Convênio.

Os convênios e protocolos, bem como a legislação interna das Unidades da Federação (UF), ao instituir o regime de substituição tributária, deverão reproduzir, para os itens que implementarem, o CEST, a classificação na NCM/SH e as respectivas descrições constantes nos Anexos II a XXVI do Convênio ICMS nº 52/2017 ; essa exigência não obsta o detalhamento do item, nas hipóteses em que a base de cálculo seja o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) ou o preço sugerido, desde que não restrinja ou amplie o alcance da descrição constante nos Anexos referidos.

O regime de substituição tributária alcança somente os itens vinculados aos respectivos segmentos nos quais estão inseridos.

4.5.3. Operações internas

A UF que instituir o regime de substituição tributária nas operações interestaduais a ela destinadas, deverá instituí-lo, também, em relação às operações internas, aplicando-se, no que couber, o disposto no Convênio ICMS nº 52/2017.

Os acordos (convênios e protocolos) firmados entre as UF poderão estabelecer normas específicas ou complementares às estabelecidas no referido Convênio.

4.5.4. Produtos que estão excluídos do Convênio 52/2017

As regras relativas à substituição tributária serão tratadas em convênios específicos celebrados entre as UF em relação aos seguintes segmentos, bens e mercadorias:

- a) energia elétrica;
- b) combustíveis e lubrificantes;
- c) sistema de venda porta a porta; e
- d) veículos automotores cujas operações sejam efetuadas por meio de faturamento direto para consumidor.

As regras previstas no Convênio ICMS nº 52/2017 se aplicam subsidiariamente aos convênios específicos mencionados.

4.5.5. Responsabilidade pela retenção

4.5.5.1. Operações internas

A legislação de cada Unidade da Federação, poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes.

4.5.5.2. Operações interestaduais

A cláusula oitava do Convênio ICMS nº 52/2017 que trata da substituição tributária nas operações interestaduais, está suspensa em face da liminar concedida pelo STF na ADI nº 5.866, motivo pelo qual devem ser observadas as disposições contidas no art. 9º da Lei Complementar nº 87/1996, o qual dispõe que a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelas UF interessadas.

A responsabilidade por substituição poderá ser atribuída:

a) ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes; e

b) às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam as letras "a" e "b" que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.

4.5.6. Não aplicação da substituição tributária

A disciplina da não aplicação do regime de substituição tributária encontra-se na cláusula nona do Convênio ICMS nº 52/2017.

Todavia, como essa cláusula está **suspensa** pela medida cautelar concedida pelo STF na ADI nº 5.866, e suas disposições estão atreladas a operações interestaduais com bens e mercadorias, inclusive de transferências, há que se observar os acordos específicos celebrados entre as UF sobre a aplicação, bem como a dispensa, do regime de substituição tributária, conforme o disposto nos arts. 6º e 9º da Lei Complementar nº 87/1996.

4.5.6.1. Escala industrial não relevante

O Convênio ICMS nº 52/2017, cláusula nona, caput, V, dispõe que **não se aplica o regime de substituição tributária** nas operações com os seguintes segmentos de mercadorias ou bens relacionados em seu Anexo XXVII, produzidos em escala industrial não relevante:

Segmentos

- *Bebidas não alcoólicas*
- *Massas alimentícias*
- *Produtos lácteos*
- *Carnes e suas preparações*
- *Preparações à base de cereais*
- *Chocolates*
- *Produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos*
- *Preparações para molhos e molhos preparados*
- *Preparações de produtos vegetais*
- *Telhas e outros produtos cerâmicos para construção*
- *Detergentes*

Tendo em vista que a cláusula nona do Convênio ICMS nº 52/2017 está **suspensa** pela medida cautelar concedida pelo STF na ADI nº 5.866, a dispensa da aplicação da substituição tributária inserida no inciso V do caput daquela cláusula, relativa às operações interestaduais com bens e mercadorias produzidas em escala industrial não relevante, a nosso ver, ficou prejudicada.

Por outro lado, em atendimento ao disposto no § 2º do art. 11 da Lei nº 9.868/1999, o qual estabelece que a concessão de medida cautelar torna aplicável a legislação anterior acaso existente, salvo expressa manifestação em sentido contrário, conclui-se que a revogação do Convênio ICMS nº 149/2015 que dispunha sobre o assunto, pelo inciso V da cláusula trigésima quinta do Convênio ICMS nº 52/2017, também está prejudicada.

Considerando, ainda, que a cláusula vigésima terceira do citado Convênio ICMS nº 52/2017 não conflita com as disposições do Convênio ICMS nº 149/2015, vejamos as considerações a seguir.

A mercadoria ou o bem serão considerados fabricados em escala industrial não relevante quando produzidos por contribuinte que atender as seguintes condições:

- a) ser optante pelo Simples Nacional;
- b) auferir, no exercício anterior, receita bruta igual ou inferior a R\$ 180.000,00;
- c) possuir estabelecimento único; e
- d) ser credenciado pela administração tributária da UF de destino das mercadorias ou dos bens, quando exigido.

Não se consideram fabricados em escala industrial não relevante os bens e as mercadorias importados do exterior ou que possuam conteúdo de importação superior a 40%, nos termos da Resolução do Senado Federal nº 13/2012.

O contribuinte que atender as condições mencionadas nas letras "a" a "c" e desejar que as mercadorias ou os bens que fabrica não se subsumam ao regime de substituição tributária, deverá solicitar seu credenciamento à administração tributária da UF de destino dos bens e das mercadorias, mediante a protocolização do formulário previsto no Anexo XXVIII do Convênio ICMS nº 52/2017, devidamente preenchido, quando for exigido o credenciamento; a relação dos contribuintes credenciados será disponibilizada pelas respectivas administrações tributárias e pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz).

Caso o contribuinte deixar de atender às condições exigidas, deverá comunicar o fato imediatamente à administração tributária em que estiver localizado, bem como

à UF em que estiver credenciado, a qual promoverá sua exclusão da relação de credenciados.

O credenciamento e a exclusão do contribuinte produzirão efeitos a partir do 1º dia do mês subsequente ao da disponibilização no site da administração tributária da UF em que estiver credenciado.

O documento fiscal que acobertar qualquer operação com bens e mercadorias fabricados em escala industrial não relevante deverá conter, no campo "Informações Complementares", a declaração: "Bem/Mercadoria do Cód./Produto _____ fabricado em escala industrial não relevante pelo contribuinte _____, CNPJ _____".

4.5.7. Base de cálculo

A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária em relação às operações subsequentes será o valor correspondente ao preço final a consumidor, único ou máximo, fixado por órgão público competente.

Em face da suspensão das cláusulas décima primeira a décima terceira do Convênio ICMS nº 52/2017, pela medida cautelar concedida pelo STF na ADI nº 5.866, que tratam da base de cálculo do ICMS/ST, inclusive quanto à aplicação de Margem de Valor Agregado (MVA) e Margem de Valor Agregado Ajustada (MVA Ajustada), a nosso ver, deverão ser observadas as regras contidas no art. 8º da Lei Complementar nº 87/1996, o qual dispõe que a base de cálculo para fins de substituição tributária será:

a) em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou da prestação praticado pelo contribuinte substituído;

b) em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pela soma das seguintes parcelas:

b.1) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b.2) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferidos aos adquirentes ou tomadores de serviços;

b.3) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

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

Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou pelo importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.

A margem a que se refere a letra "b.3" será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei.

O imposto a ser pago por substituição tributária, nas hipóteses indicadas nas letras "b.1" a "b.3" corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.

Em substituição à regra do parágrafo anterior, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência.

4.5.8. Vencimento e recolhimento do imposto retido

O vencimento do ICMS devido por substituição tributária será:

*a) o **dia 9 do mês subsequente** ao da saída do bem e da mercadoria, em se tratando de sujeito passivo por substituição inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD/ICMS) da UF de destino;*

*b) **a saída do bem e da mercadoria** do estabelecimento remetente, em se tratando de sujeito passivo por substituição não inscrito no CAD/ICMS da UF de destino;*

*c) o **dia 2 do 2º mês subsequente** ao da saída do bem e da mercadoria, na hipótese de responsabilidade por substituição tributária atribuída a optante pelo **Simples Nacional**, inscrito na UF de destino.*

O imposto devido por substituição tributária em relação às operações interestaduais deverá ser recolhido por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE) ou documento de arrecadação estabelecido pela UF de destino.

Notas

(1) O prazo descrito nesta letra "b" também se aplica:

a) no período em que a inscrição do sujeito passivo por substituição, na UF de destino do bem e da mercadoria, encontrar-se suspensa;

b) ao sujeito passivo por substituição quando este não recolher, no todo ou em parte, o ICMS devido à UF de destino do bem e da mercadoria ou seus acréscimos legais, conforme definido na sua legislação.

(2) A UF de destino poderá estabelecer que o prazo de vencimento do imposto descrito nesta letra "b" se aplique quando o sujeito passivo por substituição, por 2 meses, consecutivos ou alternados, não entregar as obrigações acessórias exigidas; o contribuinte que regularizar a entrega dessas obrigações observará a legislação da UF de destino do bem e da mercadoria no que se refere à cessação da obrigatoriedade do recolhimento do imposto na saída do bem ou mercadoria.

4.5.9. Inscrição estadual do contribuinte substituto

Poderá ser concedida ou exigida inscrição no CAD/ICMS da UF destinatária do bem e da mercadoria ao sujeito passivo por substituição, definido em convênio ou protocolo de atribuição de responsabilidade por substituição tributária, nos termos da legislação da respectiva UF, cujo número deverá ser apostado em todos os documentos dirigidos à UF de destino, inclusive no documento de arrecadação.

Não sendo inscrito, o sujeito passivo por substituição deverá efetuar o recolhimento do imposto devido à UF de destino em relação a cada operação, por ocasião da saída de seu estabelecimento, por meio de GNRE ou documento de arrecadação estabelecido pela UF de destino, distinto para cada NF-e, com informação da respectiva chave de acesso, devendo uma via acompanhar o seu transporte.

O sujeito passivo por substituição poderá ter sua inscrição suspensa ou cancelada, quando não recolher, no todo ou em parte, o ICMS devido à UF de destino

do bem e da mercadoria ou seus acréscimos legais, conforme estabelecido na legislação da UF de destino.

Também poderá ter a sua inscrição suspensa ou cancelada o sujeito passivo por substituição quando, por 2 meses, consecutivos ou alternados, não entregar as informações mencionadas na nota 2 (acima); o contribuinte que regularizar a entrega dessas obrigações observará a legislação da UF de destino no que se refere à reativação da inscrição no respectivo cadastro de contribuintes.

Saliente-se que a legislação da UF de destino poderá prever outras situações equiparadas à suspensão ou ao cancelamento da inscrição do contribuinte substituto.

4.5.10. Obrigações acessórias

O sujeito passivo por substituição tributária remeterá à administração tributária da UF de destino dos bens e das mercadorias:

- a) a Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS - Substituição Tributária (**GIA-ST**);
- b) quando não obrigado à apresentação da Escrituração Fiscal Digital (**EFD**), arquivo magnético com registro fiscal das operações interestaduais efetuadas no mês anterior, ou com seus registros totalizadores zerados, no caso de não terem sido efetuadas operações no período, inclusive daquelas não alcançadas pelos regimes de substituição tributária, em conformidade com a cláusula oitava do Convênio ICMS nº 57/1995, até o dia 15 do mês subsequente ao da realização das operações;
- c) a **lista de preços final a consumidor**, em formato XML, em até 30 dias após inclusão ou alteração de preços, nos casos em que a base de cálculo seja o preço final a consumidor sugerido por fabricante ou importador, nos termos definidos na legislação da UF de destino.

O arquivo magnético mencionado na letra "c" substitui o exigido pela cláusula oitava do Convênio ICMS nº 57/1995, desde que inclua todas as operações interestaduais, mesmo que não realizadas sob o regime de substituição tributária.

Poderão ser objeto de arquivo magnético apartado as operações em que haja ocorrido desfazimento do negócio ou que por qualquer motivo a mercadoria informada em arquivo não haja sido entregue ao destinatário.

Saliente-se que a UF de destino poderá exigir a apresentação de outras informações que julgar necessárias e dispensar a apresentação da GIA-ST.

4.5.11. Nota fiscal

O documento fiscal emitido nas operações com bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária, listadas nos Anexos II a XXVI do Convênio ICMS nº 52/2017, conterà, além das demais indicações exigidas pela legislação, as seguintes informações:

- a) o CEST de cada bem e mercadoria, ainda que a operação não esteja sujeita ao regime de substituição tributária;*
- b) o valor da base de cálculo da substituição tributária e o valor do ICMS retido, quando o bem e a mercadoria estiverem sujeitos ao regime de substituição tributária.*

Nas hipóteses de inaplicabilidade do regime de substituição tributária acima mencionadas, o sujeito passivo indicará, no campo "Informações Complementares" do documento fiscal que acobertar a operação, o dispositivo em que se fundamenta a referida inaplicabilidade.

Notas

(1) As operações que envolvam contribuintes que atuem na modalidade porta a porta devem aplicar o CEST previsto no Anexo XXVI do Convênio ICMS nº 52/2017, ainda que os bens e as mercadorias estejam listadas nos Anexos II a XXV desse Convênio.

(2) A falta da indicação das informações referidas nas letras "a" e "b" implicará na exigência do imposto, nos termos que dispuser a legislação da UF de destino.

4.5.12. Código Especificador da Substituição Tributária (CEST)

O CEST é um código que identifica a mercadoria sujeita à substituição tributária, composto por 7 dígitos:

- a) o 1º e o 2º correspondem ao **segmento** do bem e da mercadoria;*

- b) o 3º ao 5º correspondem ao **item de um segmento** de bem e mercadoria; e
- c) o 6º e o 7º correspondem à **especificação do item**.

Considera-se:

I) **segmento**: o agrupamento de itens de bens e mercadorias com características assemelhadas de conteúdo ou de destinação, conforme previsto no Anexo I do Convênio ICMS nº 52/2017;

II) **item de segmento**: a identificação do bem, da mercadoria ou do agrupamento de bens e mercadorias dentro do respectivo segmento; e

III) **especificação do item**: o desdobramento do item, quando o bem ou a mercadoria possuir características diferenciadas que sejam relevantes para determinar o tratamento tributário para fins do regime de substituição tributária.

O CEST deverá constar no documento fiscal ainda que a operação não seja sujeita ao regime de substituição tributária.

4.5.13. Classificação fiscal

As reclassificações, agrupamentos e desdobramentos de códigos da NCM/SH não implicam em inclusão ou exclusão das mercadorias e dos bens classificados nos referidos códigos do regime de substituição tributária.

Deverá ser informado nos documentos fiscais o código NCM/SH vigente, observado o mesmo tratamento tributário atribuído ao bem e à mercadoria antes da reclassificação, agrupamento ou desdobramento.

Saliente-se que as situações mencionadas neste tópico não implicam alteração do CEST.

4.5.14. DeSTDA

A Declaração de Substituição Tributária, Diferencial de Alíquota e Antecipação (DeSTDA) é de apresentação mensal pelos optantes do Simples Nacional, exceto para:

- a) os microempreendedores individuais (MEI);
- b) os estabelecimentos impedidos de recolher o ICMS pelo Simples Nacional em virtude de a empresa ter ultrapassado o sublimite estadual.

O contribuinte deverá utilizar a DeSTDA para declarar o imposto apurado referente a:

- a) ICMS retido como substituto tributário (operações antecedentes, concomitantes e subsequentes);
- b) ICMS devido em operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal;
- c) ICMS devido em aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual; e
- d) ICMS devido nas operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto.

Nota

Em virtude da concessão de medida cautelar pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5.464, foi suspensa a eficácia da obrigação descrita nesta letra "d".

Mediante legislação específica, os Estados e o Distrito Federal poderão dispensar seus contribuintes ou postergar a exigibilidade da obrigação referente a declaração de seu interesse, permanecendo a obrigação de transmissão às demais UF.

Nota

*As seguintes UF dispensaram a entrega da DeSTDA: **Ceará**, Distrito Federal, Goiás, Pará, Espírito Santo.*

II - ICMS - Convênio ICMS nº 52/2017 - Medida Cautelar - ADI nº 5866 - Aspectos fiscais

Este procedimento enfoca a repercussão da Medida Cautelar concedida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) Nº 5866 e os respectivos impactos nas esferas fiscal e tributária.

A) Introdução

Em face da concessão da medida liminar na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5866, que suspende as cláusulas 8ª a 14ª, 16ª, 24ª e 26ª, do Convênio ICMS nº 52/2017, tecemos algumas considerações, nos itens seguintes, sobre a repercussão da medida e os respectivos impactos sobre a referida decisão.

B) Cláusulas suspensas

O Convênio ICMS nº 52/2017 dispõe sobre as normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária e de antecipação do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, instituídos por convênios ou protocolos firmados entres os Estados e o Distrito Federal.

A ação interposta pela Confederação Nacional da Indústria (CNI) que foi objeto da concessão da medida liminar questionou as seguintes cláusulas do referido Convênio:

CLÁUSULAS	
<i>Cláusula oitava</i>	<i>Responsabilidade</i>
<i>Cláusula nona</i>	<i>Inaplicabilidade</i>
<i>Cláusulas décima a décima quarta</i>	<i>Cálculo do imposto retido</i>
<i>Cláusula décima sexta</i>	<i>Ressarcimento</i>
<i>Cláusulas vigésima quarta e vigésima sexta</i>	<i>Pesquisas de preços e fixação de margem de valor agregado (MVA) e preço médio ponderado a consumidor final (PMPF)</i>

C) Pressupostos

Os motivos da concessão da liminar pela ministra Carmem Lúcia, do Supremo Tribunal Federal (STF), levaram em consideração, principalmente, que a adoção ou a introdução das normas estabelecidas no Convênio em referência deveriam estar previstas em Lei Complementar, instrumento jurídico previsto na Constituição Federal de 1988 (art. 150, § 7º, art. 146, III, "a" e art. 155, § 2º, XII, "a", "b", "c" e "i"), para disciplinar a base de cálculo, a responsabilidade tributária entre outros.

D) Efeitos fiscais e tributários

Em face da concessão da liminar suspendendo apenas algumas cláusulas do Convênio ICMS nº 52/2017, a dúvida para o contribuinte se reporta à qual norma aplicar com relação ao instituto da substituição tributária até que seja apreciado o mérito da lide ou mesmo a manutenção ou não da liminar.

Entendemos que durante o período em que perdurar a medida liminar poderão ser observados os dispositivos previstos na Lei Complementar nº 87/1996, dentre os quais destacamos:

- a) o art. 6º, que estabeleceu que a Lei Estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário, a qualquer título, a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário;*
- b) o art. 7º, que trata da base de cálculo do ICMS dispõe, em seu § 1º, que o imposto integra sua própria base de cálculo;*
- c) o art. 8º, ao estabelecer a base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária, determina em seu inciso II quais os valores que deverão constar para fins de apuração do seu montante, notadamente o seu § 4º que trata da composição da margem de valor agregado (MVA); e*
- d) o art. 9º dispõe expressamente que a adoção do regime da substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.*

As cláusulas suspensas pela medida liminar versam sobre assuntos já previstos na Lei Complementar nº 87/1996 como prerrogativa para os Estados legislarem, sendo assim, entendemos que o contribuinte deverá observar o regramento interno do Estado de sua jurisdição com relação à substituição tributária no que tange as cláusulas suspensas e também os Convênios e Protocolos assinados com as outras Unidades da Federação.

Caso o Estado tenha inserido em seu regramento interno o Convênio ICMS nº 52/2017 simplesmente trazendo-o sem alterar os artigos em seu regramento, entendemos que está prejudicada a aplicação no que tange as cláusulas suspensas e deverão ser observadas as regras já existentes.

Recomendamos, por fim, que o contribuinte tenha cautela, certifique-se da legislação interna e, em caso de dúvidas, consulte o Fisco do Estado de sua jurisdição e do Estado de destino, no caso das operações interestaduais, e acompanhe o deslinde do referido processo, pois sendo medida liminar, a mesma pode ser mantida ou cassada a qualquer momento.

TABELA II - MERCADORIAS SUJEITAS A ST INTERNA NO CEARÁ

MERCADORIA	FUNDAMENTO LEGAL	BASE DE CÁLCULO/ MVA	OBSERVAÇÃO
HORTIFRUTÍCOLAS, COGUMELOS, TEMPEROS E CONDIMENTOS	Art. 457 ao 459 do Dec. 24.569/97 e Instrução Normativa 32/2014 (pauta)	Pauta Fiscal definida em Instrução Normativa	Procedentes de outras unidades da Federação ou do Exterior. Operações Internas oriundas do Produtor Rural ficam diferidas
AÇÚCAR	Art. 460 ao 463 do Dec. 24.569/97 e Instrução Normativa 31/2015 (pauta)	Pauta Fiscal definida em Instrução Normativa	Procedentes de outras unidades da Federação ou do Exterior. Operações Internas oriundas fabricantes, este será o responsável tributário.
ÁLCOOL PARA FINS NÃO CARBURANTES	Decreto 30.511/2011. Decreto 24.569/1997, art. 434, III. Lei nº 13.537/04, art. 6º – alíquota de 25%.	MVA – Margem de Valor Agregado: a) 66,67% – nas operações internas b) 95,56% – nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 12% (doze por cento) c) 106,67% – nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 7% (sete por cento).	Alcool não carburante em qualquer tipo de embalagem acima de 500 litros ou a granel fica sujeito ao ICMS Substituição Tributária.
CAFÉ TORRADO E MOÍDO	Art. 532, inciso I do Dec. 24.569/97.	MVA = Margem de Valor Agregado: a) nas operações oriundas das regiões sul e sudeste: 45% (quarenta e cinco por cento); b) nas operações oriundas das regiões norte, nordeste e centro-oeste: 37,21% (trinta e sete vírgula vinte e um por cento); c) nas operações internas: 29,41% (vinte e nove vírgula quarenta e um por cento).	O Café torrado e moído faz parte da cesta básica com redução na Base de Cálculo em 61,11% (sessenta e um vírgula onze por cento), (Art. 43, I, "f", da Lei 12.670/96 c/c art. 41, I, f, do Dec. 24.569/97).
CALÇADOS, ARTIGOS DE VIAGEM E ARTEFATOS DE COURO DIVERSOS.	Decreto 28.326/2006 – 01/08/2006, alterado pelos Decretos 29.083/07 e 28.874/07.	MVA de 55%	Operações de saídas internas o industrial ou importador será o Substituto Tributário. Nas Operações Interestaduais, o adquirente, quando destinado a comercialização, exceto se substituto do mesmo produto.
CARANGUEJO	Instrução Normativa 31/2009 (pauta fiscal)	Valor de Pauta (ICMS líquido a recolher nas entradas interestaduais) = R\$ 0,10 por cada unidade.	Entradas interestaduais. Operação de captura interna fica diferida, conforme art. 13, inciso VII do Dec. 24.569/97
CARNE BOVINA E BUFALINA	Art. 515 ao 522 do Dec. 24.569/97 e Instrução Normativa 29/2016 (pauta)	Pauta Fiscal definida em Instrução Normativa	Valor líquido a recolher conforme definido em Ato da SEFAZ ICMS a Recolher = Valor de Pauta x Quantidade.
CARNE SUÍNA	Art. 525 do Dec. 24.569/97 e Instrução Normativa 29/2016 (pauta)	Pauta Fiscal definida em Instrução Normativa	Nota Explicativa 01/2015 – crédito presumido de 100% nas operações interna e interestadual realizadas por produtores deste Estado.

PRODUTOS DE INFORMÁTICA	Decreto nº 31.066/2012. Instrução Normativa 35/2013 – ato que relaciona os produtos de informática, alterou a IN 16/13 que já tinha alterada a IN 04/2013.	Base de cálculo: é o valor do documento fiscal relativo às saídas ou entradas de mercadorias, conforme o caso, incluídos os valores do IPI, frete e carreto, seguro e outros encargos transferidos ao destinatário, acrescido de valor agregado de 30%	MOMENTO do PAGAMENTO do ICMS-ST: a) na Entrada do Estado dos produtos considerados como informática quando adquiridos por estabelecimentos comerciais e para revenda; ou quaisquer mercadorias para os estabelecimentos indicados nos Anexos I ou II, do Dec. 31.066/12. b) na entrada dos Estabelecimentos, com quaisquer mercadorias para CNAEs indicadas nos Anexos I e II do Dec. 31.066/12; ou com produtos informática, assim relacionados em Ato da SEFAZ. c) o estabelecimento industrial localizado neste Estado, fabricante de produtos de informática, quando das operações internas, aplicará carga líquida tributária de 3,70% (três vírgula setenta por cento), sobre o valor da operação, acrescido da margem de valor agregado no percentual de 30% (trinta por cento).
BEBIDA LÁCTEA, LEITE CONDENSADO, CREME DE LEITE E LEITE LONGA VIDA	Art. 532, inciso I do Dec. 24.569/97.	MVA = Margem de Valor Agregado: a) nas operações oriundas das regiões sul e sudeste: 45% (quarenta e cinco por cento); b) nas operações oriundas das regiões norte, nordeste e centro-oeste: 37,21% (trinta e sete vírgula vinte e um por cento); c) nas operações internas: 29,41% (vinte e nove vírgula quarenta e um por cento).	Nota Explicativa 01/2004 – procedimentos a serem observados com bebidas derivadas do leite Cesta Básica: Leite pasteurizado tipo longa vida e Leite em pó – redução na BC em 61,11%, a partir de 01/04/17 ou 58,82% até 31/03/17 – art. 41, incisos “j” e “r”, do Dec. 24.459/97
MADEIRA	Decreto 24.569/97, art. 537 e seguintes. Instrução Normativa 23/2010 – Ato da SEFAZ/CE (pauta fiscal)	para o cálculo do ICMS-ST com madeira, a primeira coisa a fazer é identificar o tipo de madeira e o valor constante da Nota Fiscal e comparar com a pauta fiscal. Isso é importante para saber se vai aplicar a pauta ou o valor da NF com agregação de 80% como forma de definir a base de cálculo.	Quando o valor do item (tipo de madeira) constante na Nota Fiscal for igual ou superior a 60% (sessenta por cento) do valor estabelecido em ato da SEFAZ, ou seja, da pauta, para compor a base de cálculo da substituição tributária, ao valor originário do item na NF, adicionar uma agregação do percentual de 80% (oitenta por cento).
CARGA LÍQUIDA NAS OPERAÇÕES COM PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS.	Decreto 30.519/2011 (Carga Líquida)	ICMS a Recolher = [(Valor da mercadoria + IPI + Frete a pagar + outras despesas)] x Carga Tributária Líquida do Anexo III do Dec. 30.519/11].	APLICABILIDADE DO ICMS-ST CARGA LÍQUIDA NA FORMA DO DEC. 30.519/11
PEDRAS E ROCHAS ORNAMENTAIS (MÁRMORE, GRANITO)	Decreto nº 30.256, de 06/07/10 – institui o ICMS-ST Instrução Normativa 29/2012 – Pauta Fiscal do ICMS-ST	a) 16,53% (dezesesseis vírgula cinquenta e três por cento), nas operações oriundas das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo; b) 23,12% (vinte e três vírgula doze por cento), nas operações oriundas das Regiões Sul e Sudeste.	Dec. 24.569/97, art. 13, I – Diferimento do ICMS com minerais primários.

QUEIJO	Art. 532, inciso II do Dec. 24.569/97.	MVA – Margem de Valor Agregado com queijos quando sujeitos ao ICMS-ST: Procedente do Sul e Sudeste exceto ES = 50% Procedente do Norte, Nordeste, Centro-Oeste e ES = 41,94% Operações Internas e Importação = 33,87%.	a) redução de base de cálculo: Queijo de coalho produzido artesanalmente por pequeno produtor cadastrado pelo Fisco, conforme dispuser o regulamento, tem a base de cálculo reduzida em 58,82% (Dec. 24.569/97, art. 41, I, "p", entretanto, é isento de ICMS nas operações internas, podendo circular, inclusive, sem nota fiscal, conforme Dec. 27.865/05 – Parecer 764/2007). b) isento do ICMS: Queijo tipo coalho, com ou sem sabor está isento do ICMS. Nesse sentido, Dec. 24.569/97, Art. 6º, IV c/c Parecer nº 772/2009 da Sefaz/CE.
REDE DE DORMIR OU PANO DE REDE E FIO DE ALGODÃO.	(Das Operações com Fio de Algodão, até 31/08/13) Dec. 24.569/97, art. 511, alterado pelo Decreto 31.269/13, com vigência a partir de 1º/09/13.	1. Rede de dormir ou pano de rede: 1.1. ICMS-ST somente com operações interestaduais ou importação do exterior. 1.2. Agregado de 50%. 1.3. Adquiridos por comércio atacadista ou varejistas ou fabricante de rede de dormir. 2. Fio de algodão 2.1. Fio de algodão foi retirado do art. 511 do Dec. 24.569/97 e incorporado ao art. 1º do Dec. 28.443/06. 2.2. Fio de algodão para confecção de redes e panos de rede – a partir de 1º/09/13 o cálculo do ICMS-ST será na forma do Dec. 28.443/06 – Carga Líquida de 8% nas entradas interestaduais e 3% nas importações do exterior e nas operações internas.	Outros insumos para Indústria de rede de dormir: aos demais insumos, material de embalagem e outros produtos adquiridos pela indústria de rede de dormir, relacionados com a sua atividade econômica, exceto os bens de ativo e os materiais de uso e consumo, os quais ficarão sujeitos à sistemática própria de tributação – também estarão sujeitos à sistemática do Dec. 28.443/06 (art. 1º, § 2º, II), com nova redação pelo Dec. 31.269/13, com efeitos a partir de 1º/09/13.
TECIDO – AVIAMENTOS – INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES	Dec. 28.443/06, alterado pelo Dec. 31.269/13, com efeitos a partir de 1º/09/13 Dec. 32.148/17 - altera Dec. 28.443/06 em relação à industrialização Instrução Normativa nº 34/2011 – relaciona outros produtos sujeitos ao ICMS-ST Instrução Normativa nº 21/2013 - importação de tecidos.	Carga Tributária: I – nas operações internas realizadas pelas indústrias de tecidos e aviamentos, 3% (três por cento) sobre o valor praticado. II – nas operações de entradas destinadas a qualquer estabelecimento, originárias: a) de outras unidades da Federação 8% (oito por cento), sobre o valor da operação. Sendo produto importado ou nacional com conteúdo de importação maior do que 40% essa carga será adicionada de mais 8 pontos percentuais quando oriundo dos Estados do Norte, Nordeste e Centro Oeste ou de mais 3 pontos percentuais quando oriundo dos Estados das regiões Sul e Sudeste.	A indústria de confecções deverá emitir NF-e no CFOP 5101 ou 6101 e CST 090 ou 000, com destaque do ICMS quando regime de recolhimento normal, aplicando a alíquota correspondente para operações internas: 18% a partir de 1º/04/17) ou 12% nas saídas interestaduais e se tiver insumo parcial de produtos de origem estrangeira, observe o CST correspondente e a alíquota poderá ser 4%

TABELA III – REVOGAÇÕES INDICADAS NO CONVÊNIO 52/2017

Instituto Jurídico	Dispositivo Legal	Dispositivos	Especificação
Revogação	<i>Trigésima quinta, inciso I</i>	<i>Convênio ICMS 81, de 10/09/1993</i>	<i>Estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.</i>
	<i>Trigésima quinta, inciso II</i>	<i>Convênio ICMS 70, de 25/07/1997</i>	<i>Dispõe sobre a margem de valor agregado na fixação da base de cálculo do ICMS para efeito de determinação do imposto devido por substituição tributária nas operações subsequentes.</i>
	<i>Trigésima quinta, inciso III</i>	<i>Convênio ICMS 35, de 01/04/2011</i>	<i>Dispõe sobre a aplicação da MVA ST original nas operações interestaduais por contribuinte que recolhe o ICMS nos termos da Lei Complementar nº 123/06.</i>
	<i>Trigésima quinta, inciso IV</i>	<i>Convênio ICMS 92, de 20/08/2015</i>	<i>Estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com o encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes.</i>
	<i>Trigésima quinta, inciso V</i>	<i>Convênio ICMS 149, de 11/12/2015</i>	<i>Dispõe sobre a não aplicabilidade do regime de substituição tributária aos produtos fabricados por contribuinte industrial em escala não relevante, conforme previsto no art. 13, § 8º da Lei Complementar 123/06, de 14 de dezembro de 2006.</i>

TABELA IV – VIGÊNCIAS INDICADAS NO CONVÊNIO 52/2017

Instituto Jurídico	Dispositivo legal	Data da vigência	Especificação
Vigência	<i>Trigésima sexta, inciso I</i>	<i>01/05/2017</i>	<i>Determinação para a revisão de todos os convênios e protocolos que tratam da ST.</i>
	<i>Trigésima sexta, inciso II, alínea "a".</i>	<i>01/07/2017</i>	<i>Obrigação de informar o código CEST nas NFE, para a indústria e o importador</i>
	<i>Trigésima sexta, inciso II, alínea "b".</i>	<i>01/10/2017</i>	<i>Obriga�o de informar o código CEST nas NFE, para os atacadistas.</i>
	<i>Trigésima sexta, inciso II, alínea "c".</i>	<i>01/04/2018</i>	<i>Obriga�o de informar o código CEST nas NFE, para os demais segmentos econ�micos, sendo que a partir dessa data ocorrerá a valida�o dessa regra no momento da autoriza�o da NFE.</i>
	<i>Trigésima sexta, inciso III.</i>	<i>01/01/2018</i>	<i>Todas demais cláusulas e dispositivos do convênio, inclusive as revoga�es indicadas na cláusula trigésima quinta.</i>

ESTUDOS DE CASOS

CASO 1: Suponhamos que um determinado produto sujeito a ST, tenha uma MVA-ST Original de 40% no Estado do Ceará, cuja alíquota interna seja de 18%. Com base nessa informação, quais as MVA Ajustadas desse produto quando o mesmo for adquirido do Estado de São Paulo e do Estado de Pernambuco, de um remetente sujeito ao Regime Normal de Recolhimento?

Fórmula: $MVA \text{ ajustada} = \{[(1 + MVA \text{ ST original}) \times (1 - ALQ \text{ inter}) / (1 - ALQ \text{ intra})] - 1\} \times 100$.

Cálculo com produto originário de São Paulo:

Cálculo com produto originário de Pernambuco:

CASO 2: Suponhamos o mesmo produto do exercício anterior, quando o remetente for optante pelo Simples Nacional situado no Estado de São Paulo. Qual a MVA a ser utilizada?

CASO 3: Suponhamos o mesmo produto do exercício anterior, quando o mesmo for importado por contribuinte cearense. Qual a MVA a ser utilizada?

CASO 4: Suponhamos que uma fábrica de tintas cearense que produz a tinta com CEST 24.001.00 e NCM/SH 32089010, tenha vendido o produto para um contribuinte do Estado do Piauí em 25/10/2018, sendo que este será utilizado para a pintura de sua sede na cidade de Picos-PI. Verificamos que a alíquota interna do Estado do Piauí é 18% e a alíquota interestadual de saída do Estado do Ceará é de 12%. Qual o valor do DIFAL que essa empresa cearense deverá recolher ao nosso vizinho Estado e qual o valor total da NFE nessa operação?

Dados adicionais da operação:

Valor das Mercadorias: R\$ 17.965,00

Valor do IPI (5%): R\$ 898,25

Frete: R\$ 500,00

Fórmula do DIFAL para Contribuintes

$$\text{ICMS ST DIFAL} = [(V \text{ oper} - \text{ICMS origem}) / (1 - \text{ALQ interna})] \times \text{ALQ interna} - (V \text{ oper} \times \text{ALQ interestadual})$$

Cálculo:

CASO 5: Suponhamos os mesmos dados da operação anterior, porém o destinatário será a Câmara Municipal do Município de Picos-PI. Qual o valor do DIFAL que essa empresa cearense deverá recolher ao Estado do Piauí e qual o valor total da NFE nessa operação?

Dados adicionais da operação:

Valor das Mercadorias: R\$ 17.965,00

Valor do IPI (5%): R\$ 898,25

Frete: R\$ 500,00

Fórmula do DIFAL para Não Contribuintes

$ICMS\ ST\ DIFAL = [(V\ oper \times ALQ\ interna) - (V\ oper \times ALQ\ interestadual)]$

Cálculo:

Recolhimento DIFAL para Não Contribuinte em 2018:

UF de Origem (Ceará):

UF de Destino (Piauí):

CASO 6: Uma indústria de cimento situada em Quixelô – CE, vendeu uma carrada de cimento com NCM - 2523.29.10, para um depósito varejista domiciliado na cidade de Mossoró – RN, no valor de R\$ 100.000,00, com IPI de 10% e frete por conta do remetente (CIF), totalizando um valor das mercadorias em R\$ 110.000,00. Considerando ainda que o cimento está sujeito a ST, nas operações interestaduais e deve ser efetuado o ajuste da margem de valor agregado (MVA). Dessa forma, com base nessas informações calcule o ICMS próprio nessa operação e utilizando a MVA Original de 30%, calcule qual o percentual da MVA Ajustada a ser utilizado e qual o valor do ICMS ST que essa indústria cearense deverá destacar na NFE e recolher através de GNRE ao Estado do Rio Grande do Norte.

Caso 7: Qual o CST e o CFOP a ser utilizado na NFE por uma indústria de Aparelhos Celulares do Estado do Ceará, cadastrada no Regime Normal, que efetuou venda de mercadorias de sua produção própria para os seguintes destinatários:

Destinatário	SIGNATÁRIO Convênio ICMS 213/2017?	CST	CFOP
Ceará			
Maranhão			
Pernambuco			

Caso 8: Qual o CST e o CFOP a ser utilizado na EFD dos destinatários, cadastrados como Normal, que adquiriram os Aparelhos Celulares, da indústria cearense:

Destinatário	SIGNATÁRIO Convênio ICMS 213/2017?	CST	CFOP
Ceará			
Maranhão			
Pernambuco			

Caso 9: Considerando tabela adiante (ANEXO III do Decreto nº 29.560, de 27/11/2008), qual a **MVA utilizada na ST Carga Líquida** para Atacadista (Sem Termo de Acordo) de Produtos Alimentícios do Dec. 29.560/2008, considerando as tributações abaixo indicadas:

Tributação	ORIGEM					
	Ceará		Pernambuco		São Paulo	
	% CL	MVA	% CL	MVA	%CL	MVA
Cesta Básica 7%						
Cesta Básica 12%						
Alíquota de 18%						

ANEXO III DO DECRETO Nº 29.560, DE 27 DE NOVEMBRO DE 2008

CONTRIBUINTE DESTINATÁRIO/ REMETENTE	MERCADORIA (Carga tributária efetiva)	Próprio Estado ou Exterior do País	Regiões Norte, Nordeste, Centro- Oeste e Estado do Espírito Santo	Regiões Sul e Sudeste, exceto o Estado do Espírito Santo
ATACADISTA (Anexo I)	Produtos de Informática	3,70%	4,80%	4,80%
	7% - Cesta básica	2,70%	5,03%	6,97%
	9,72% álcool finalidade não combustível, gel antisséptico , embalagem até 1L	2,82%	10,05%	12,83%
	12% - Cesta básica	4,60%	8,62%	11,95%
	18%	6,93%	12,93%	17,93%
	25% álcool finalidade não combustível, líquido e em gel NÃO antisséptico , embalagem até 1L	7,26%	25,85%	33,00%
	28%	8,13%	30,39%	37,80%
VAREJISTA (Anexo II)	Produtos de Informática	3,70%	4,80%	4,80%
	7% - Cesta básica	1,40%	3,73%	5,68%
	9,72% álcool finalidade não combustível, gel antisséptico , embalagem até 1L	2,82%	10,05%	12,83%
	12% - Cesta básica	2,40%	6,40%	9,73%
	18%	3,60%	9,60%	14,60%
	25% álcool finalidade não combustível, líquido e em gel NÃO antisséptico, embalagem até 1L	7,26%	25,85%	33,00%
	28%	8,13%	30,39%	37,80%

6. BIBLIOGRAFIA

- *Constituição Federal/88 (art. 155)*
- *Lei Complementar Nº 87/96 – União (Instituidora do ICMS)*
- *Lei Nº 12.670/96 – Estado do Ceará (Lei do ICMS)*
- *Decreto Nº 24.569/97 – Estado do Ceará (Regulamento do ICMS)*
- *Convênio ICMS 52/2017 (Substituição Tributária)*
- *Decreto Nº 29.560/2008 (Carga Líquida).*