

ICMS Substituição Tributária

Especialista:

André

Madeira

André Madeira

Contador e Administrador, Pós graduado em Compliance Fiscal pela BSSP, Pós graduado em Tributação Empresarial pela Fucape, Mestrando em Contabilidade e administração pela Fucape, Professor na Escola Prática Fiscal, Instrutor de cursos no Sescon ES, Instrutor de cursos no CRC ES, Consultor Tributário, Membro da Comissão Jovem do CRC/ES e Membro do Grupo de Estudos Tributários do CRC/ES.

Instagram: @profandremadeira

Whatsapp: (28) 99901-8597



COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL DO ICMS

Base Legal: Art. 155, II

Atribui aos Estados e ao DF a competência para instituir o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços de transporte e comunicação.

O Cenário Nacional

O Brasil possui 27 legislações estaduais específicas, gerando um complexo mosaico tributário com alterações diárias nos regulamentos.

BASE LEGAL DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Código Tributário Nacional

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

BASE LEGAL DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Código Tributário Nacional

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

BASE LEGAL DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Constituição Federal

Art. 150.....

§ 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.

Art. 15, § 2

XII - cabe à lei complementar: b) dispor sobre substituição tributária

O PAPEL DA LEI KANDIR (LC 87/96)



Unificação

Define as regras gerais aplicáveis a todos os Estados, garantindo harmonia no sistema tributário nacional.



Responsabilidade

O Art. 6 da Lei Kandir permite que a lei estadual atribua a responsabilidade pelo pagamento a terceiros na cadeia.



Segurança Jurídica

Estabelece os pilares para a cobrança do imposto, evitando bitributação e conflitos de competência.

BASE LEGAL DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Lei Complementar 87/96

Art. 6: 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.

§ 1o A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2o A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

A BASE LEGAL NO ESPÍRITO SANTO

Norma	Descrição e Abrangência
Lei no 7.000/01	Lei instituidora do ICMS no Estado do Espírito Santo.
Decreto no 1.090-R/2002	Aprova o Regulamento do ICMS (RICMS/ES), detalhando operações.
Portaria no 16-R/2019	Relaciona nominalmente os produtos sujeitos à ST no estado. (não só ela)
Convênio ICMS 142/18	Regime Geral da ST que compila as regras nacionais de harmonização.

SUBSTITUTO X SUBSTITUÍDO

Substituto

Terceiro Responsável: Industrial, Importador, Atacadista no regime especial, Fornecedor interestadual

Substituído

Contribuinte originário

DINÂMICA DA CADEIA PLURIFÁSICA

EXEMPLO PRÁTICO: CADEIA PLURIFÁSICA

Demonstração do cálculo do ICMS (18%) e o princípio da Não-Cumulatividade.



Etapa	Valor da Venda	Alíquota (18%)	Débito (Venda)	Crédito (Compra)	ICMS a Recolher
1. INDÚSTRIA	R\$ 100,00	18%	R\$ 18,00	(R\$ 0,00)	R\$ 18,00
2. ATACADISTA	R\$ 150,00	18%	R\$ 27,00	(R\$ 18,00)	R\$ 9,00
3. VAREJISTA	R\$ 220,00	18%	R\$ 39,60	(R\$ 27,00)	R\$ 12,60
4. CONSUMIDOR FINAL	R\$ 220,00 (Preço Final)	--	(Total ICMS embutido)	--	R\$ 39,60

O valor final pago pelo consumidor (R\$ 220,00) contém R\$ 39,60 de ICMS. Cada etapa recolhe apenas a diferença entre o imposto da sua venda e o da compra (valor adicionado).

CONCENTRAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO ST



100%
na
Fonte

- ✔ Encerramento do ciclo na primeira etapa.
- ✔ Operações subsequentes são desoneradas.
- ✔ Facilita o controle arrecadatório do Fisco.
- ✔ Substituídos não se creditam nem debitam.

CONTRIBUINTE FATO VS. DIREITO





Contribuinte de Direito

É aquele que a lei obriga ao recolhimento do tributo aos cofres públicos. No caso da ST, é o Substituto Tributário.

Contribuinte de Fato

É quem efetivamente sofre o ônus econômico do imposto embutido no preço final. No final da cadeia, é o Consumidor Final.

OBJETIVOS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

-  **Simplificação da Fiscalização:** O Fisco monitora poucos contribuintes (indústrias) em vez de milhares de pequenos varejistas.
 -  **Combate à Sonegação:** Garante a arrecadação no início da cadeia, evitando perdas em vendas informais no varejo.
 -  **Antecipação de Receita:** O Estado recebe o imposto de toda a cadeia de uma só vez e de forma antecipada.
 -  **Justiça Fiscal:** Equaliza a carga tributária entre concorrentes do mesmo segmento.
-

TRÊS MODALIDADES DE ST (ART. 6)



Antecedentes

Imposto de operações já ocorridas é pago pelo adquirente (Substituição "Para Trás").



Concomitantes

Responsabilidade atribuída a outro no exato momento do fato gerador (ex: Fretes).



Subsequentes

O imposto de vendas futuras é retido na fonte pela Indústria ou Importador.

OPERAÇÕES ANTECEDENTES

Também conhecida como substituição regressiva ou "para trás", ocorre quando a legislação atribui ao adquirente a responsabilidade pelo pagamento do ICMS de operações anteriores.

Nesta espécie encontra-se o **Diferimento** do lançamento do imposto.



MECANISMO DO DIFERIMENTO

- || **Postergação:** O lançamento do imposto é adiado para uma etapa posterior da circulação.
 - ↔ **Transferência de Encargo:** A responsabilidade passa do produtor inicial para o industrializador ou comerciante final.
 - ▼ **Recolhimento Integral:** A próxima ou última pessoa que participa da cadeia paga o tributo de maneira integral, inclusive das fases anteriores.
 - 📄 **Obrigações:** Exige rigorosa emissão de documentos fiscais de entrada para controle do estoque diferido.
-

EXEMPLOS DE DIFERIMENTO NO ES



Café Cru

Diferimento nas saídas internas conforme Item 11 do Anexo III do RICMS/ES.



Cana-de-Açúcar

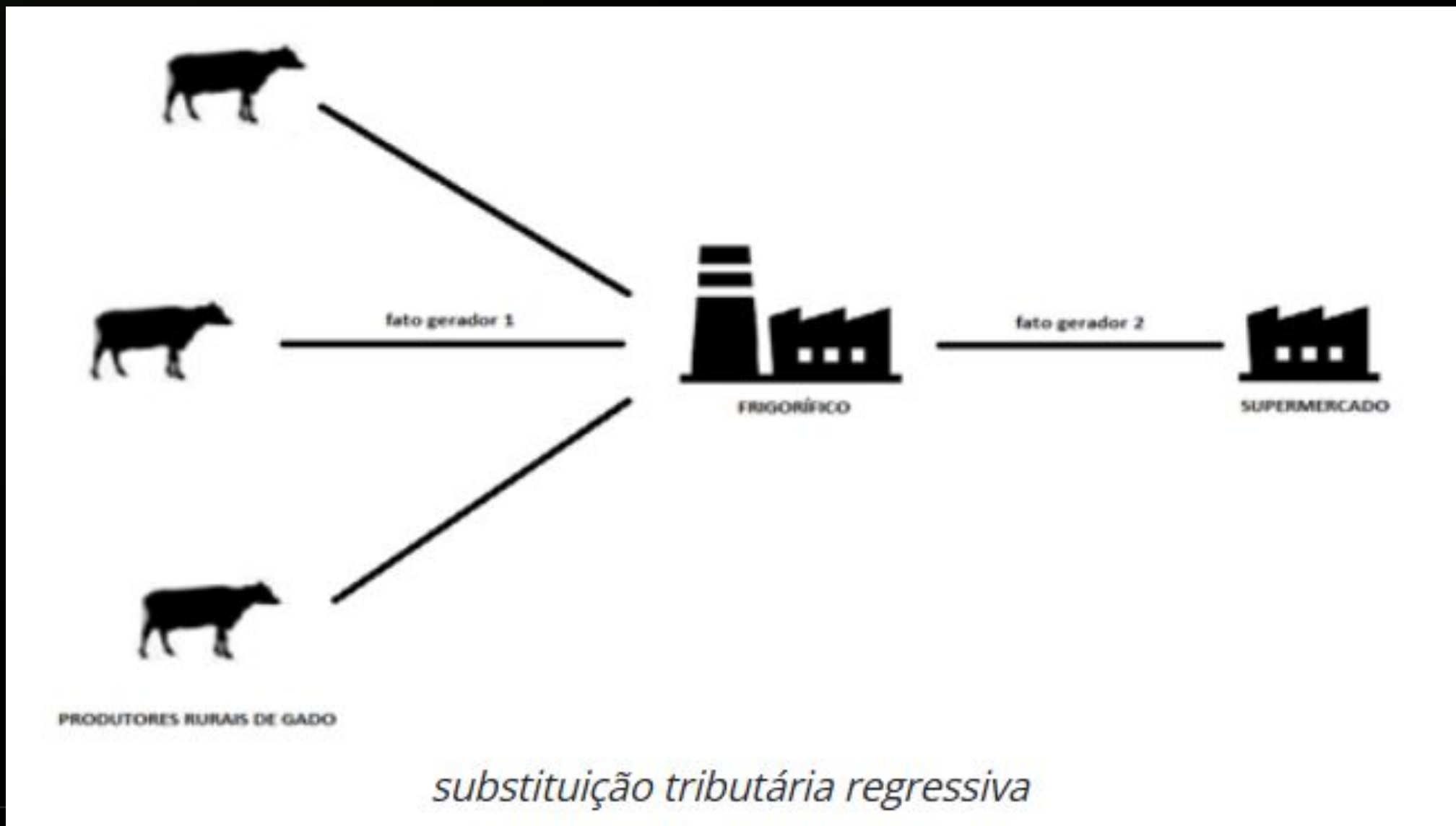
Ocorre na saída do produto resultante da industrialização (Açúcar/Álcool).



Gado e Aves

Diferido para o momento da saída do estabelecimento abatedor para consumo.

EXEMPLOS DE DIFERIMENTO NO ES



SUSPENSÃO X DIFERIMENTO

Suspensão: O que acontece: O pagamento do ICMS é pausado temporariamente.

Quem paga no futuro: O próprio contribuinte que gerou a obrigação inicial (se o pagamento ainda for exigido).

Diferimento: O que acontece: O recolhimento do imposto é adiado para uma etapa posterior.

Quem paga no futuro: Um terceiro na cadeia, o substituto tributário.

OPERAÇÕES CONCOMITANTES



Retenção Simultânea





Esta espécie caracteriza-se pela atribuição da responsabilidade pelo pagamento do imposto a outro contribuinte que não o realizador direto, no exato momento da ocorrência do fato gerador. É muito comum em prestações de serviços onde o tomador retém o imposto do prestador.

OPERAÇÕES SUBSEQUENTES





A Substituição "Para Frente" ou Progressiva atribui a um contribuinte inicial (Indústria ou Importador) o pagamento do valor do ICMS incidente em todas as etapas futuras. É a modalidade mais comum e complexa, baseada em um **Preço de Venda Presumido** até o consumidor final.



O CONTRIBUINTE SUBSTITUTO

-  **Eleição Legal:** Geralmente o primeiro na cadeia de comercialização (Fabricante ou Importador).
-  **Obrigações:** Promover a retenção do imposto relativo às saídas subsequentes e recolher aos cofres estaduais.
-  **Responsabilidade:** Responde pelo imposto não retido ou retido a menor (Responsabilidade Solidária).
-  **Credenciamento:** Pode requerer inscrição em outros Estados para recolhimento mensal via apuração.

O CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO

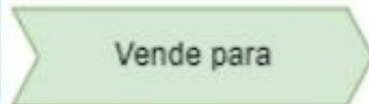
-  **Quem é:** Atacadista, Distribuidor ou Varejista que recebe a mercadoria com imposto já retido.
-  **Operação Própria:** Suas vendas internas subsequentes não possuem novo destaque de ICMS.
-  **Crédito/Débito:** Regra geral, não se credita do imposto da entrada nem se debita na saída.
-  **Ressarcimento:** Tem direito ao ressarcimento se a venda final for isenta, não tributada ou para outro Estado.

CADEIA DO ICMS E ICMS ST

Operação ICMS normal - sem substituição



Indústria



Valor de venda:
R\$ 100,00

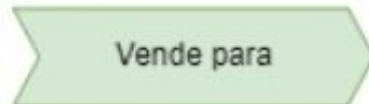
Alíquota:
18%

Valor do ICMS:
R\$ 18,00

Crédito Gerado:
R\$ 18,00



Distribuidor



Valor de venda:
R\$ 130,00

Alíquota:
18%

Valor do ICMS:
R\$ 23,40

Crédito Aproveitado:
R\$ 18,00

Crédito Gerado:
R\$ 23,40



Loja



Valor de venda:
R\$ 180,00

Alíquota:
18%

Valor do ICMS:
R\$ 32,40

Crédito Aproveitado:
R\$ 23,40

Crédito Gerado:
R\$ 0,00



Consumidor Final

CADEIA DO ICMS E ICMS ST

Operação com substituição tributária de ICMS (para frente)



Indústria

Valor de venda:

R\$ 100,00

Valor ICMS próprio da operação:

R\$ 18,00

Valor Estimado ao Consumidor:

R\$ 180,00

Valor ICMS Total da cadeia:

R\$ 32,40

Valor ICMS-ST:

R\$ 14,40



Distribuidor



Loja



Consumidor Final

Valor de venda:

R\$ 150,00

Valor do ICMS:

R\$ 0 - pago anteriormente

Valor de venda:

R\$ 180,00

Valor do ICMS:

R\$ 0 - pago anteriormente

CADEIA DO ICMS E ICMS ST

Problemas ocasionais: O fato gerador da operação posterior ainda não aconteceu.

Com isso, não sabemos o valor da operação efetivo para a base de cálculo. Logo, Pode ocorrer recolhimento a menor ou a maior.

Se a operação posterior for interestadual, um Estado não pode impor obrigações para quem não é seu contribuinte.

RESUMO COMPARATIVO: ST

Critério	Substituto	Substituído
Papel na Cadeia	Primeiro elo (Fonte)	Elos intermediários e finais
Recolhimento	Próprio + ST (Retido)	Dispensado (Já pago na fonte)
Nota Fiscal	Com destaque de ICMS ST	Sem destaque (BCR informada)
Responsabilidade	Contribuinte de Direito	Substituído indireto

Enquadramento de Mercadorias e Regras Gerais

REGRA GERAL

Lei Kandir

Art. 9: A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

Competência estadual x padronização nacional

Convênio ICMS 81/1993: Estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

REGRA GERAL

Pontos importantes

A ideia inicial da ST era de implantação em segmentos que tinham produção concentrada em poucos fabricantes no país. Naquela época (Anos 90) estávamos caminhando para uma economia globalizada.

Em virtude dos efeitos positivos de arrecadação e custos de fiscalização, foi estimulado a expansão da ST pelos Estados.

As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional também são afetadas pela ST com algumas diferenças da regra geral..

CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Sistema Harmonizado

Identifica as mercadorias por características comuns, através de um código numérico.

São regras de classificação aceitas internacionalmente

Dão origem ao NCM/SH - Nomenclatura Comum do Mercosul

A NCM leva em consideração seu nível de industrialização, constituição, para que serve, como é acondicionada e apresentada.

Ela está estruturada por ordem de industrialização: Os produtos menos industrializados iniciam a tabela de classificação e os mais industrializados figuram no final da lista.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL

NCM

Os aspectos tributários não interferem na classificação fiscal.

A classificação fiscal determina o tratamento tributário dos produtos: Se o produto terá ST, Se terá PIS e COFINS monofásico, Como será o IPI do produto. Se terá benefícios fiscais de ICMS.

Cuidado com a classificação de mercadoria. O contador não é o profissional apto para este tipo de demanda, principalmente quando demanda conhecimento do processo produtivo e composição do produto.

O ESPÍRITO DO CONVÊNIO ICMS 142/18

Padronização Nacional

O Convênio ICMS 142/18 foi instituído para uniformizar os procedimentos de substituição tributária e antecipação com encerramento de tributação em todo o território nacional. Ele funciona como a matriz regulatória superior à qual os Estados devem estrita obediência.

Vigência e Abrangência

Produzindo efeitos gerais, ele consolida em um único diploma as regras sobre mercadorias passíveis de regime, bases de cálculo e ferramentas de controle. Aplica-se de forma indistinta a contribuintes do Regime Normal e do Simples Nacional..

ESTRUTURA DE IDENTIFICAÇÃO TÉCNICA



Segmento

O agrupamento de itens de bens e mercadorias com características assemelhadas de conteúdo, natureza ou destinação final na cadeia econômica.



Item de Segmento

A identificação e discriminação individualizada do bem, da mercadoria ou do agrupamento específico de bens dentro de seu respectivo segmento de origem.



Especificação do Item

O desdobramento detalhado do item quando o produto possui características físicas ou comerciais diferenciadas e relevantes para a definição do tratamento tributário.

DECODIFICANDO O CÓDIGO CEST

O Código Especificador da Substituição Tributária (CEST) é composto por 7 dígitos obrigatórios:

01

1o e 2o Dígitos
Segmento

026

3o ao 5o Dígitos
Item

0

6o e 7o Dígitos
Especificação

Exemplo Real: CEST 01.026.00 identifica Dobradiças de Metais Comuns no segmento de Autopeças.

A OBRIGATORIEDADE DO CEST NOS DOCUMENTOS

A menção do código CEST no preenchimento de documentos fiscais eletrônicos (NF-e e NFC-e) é uma obrigação regulatória **independente** do tratamento comercial.

A regra aplica-se mesmo que a operação específica usufrua de não incidência, isenção ou que o remetente pertença ao Simples Nacional.

A REGRA DE OURO DO ENQUADRAMENTO

- ❗ **A Lista Taxativa:** Os bens passíveis de sujeição ao regime de ST são exclusivamente os identificados nos Anexos II ao XXVI do Convênio 142/18.
- 🔗 **Critério Concomitante:** Para que um item esteja legalmente sujeito à ST, ele deve constar concomitantemente na posição do código NCM e se enquadrar na descrição literal da norma.
- ⚠️ **Divergência de Descrição:** Se a descrição do item no Convênio não reproduzir a descrição integral da NCM, a ST aplicar-se-á **somente** às mercadorias identificadas pela descrição do Convênio.

CONFLITO DE ENQUADRAMENTO POR SEGMENTO

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

NCM / SH	Descrição do Item	Segmento / Anexo do Convênio	Aplicabilidade da ST
8302.10.00	Dobradiças para portas de automóveis	Anexo II - Autopeças	Sim (Uso automotivo)
8302.10.00	Dobradiças de metais comuns de qualquer tipo	Anexo XI - Mat. de Construção	Sim (Uso em edificações)

Nota: Um produto com a mesma NCM comercializado para finalidade totalmente alheia aos segmentos regulamentados estará fora do regime de retenção na fonte.

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL DA NCM/SH

Garantia de Continuidade

As reclassificações, agrupamentos e desdobramentos de códigos da NCM baseada no Sistema Harmonizado não implicam em inclusão ou exclusão automática de mercadorias no regime de ST.

Obrigações do Emitente

O contribuinte deve informar nos documentos fiscais o código NCM/SH novo/vigente, mas manterá inalterados o código CEST e o tratamento tributário aplicado antes da alteração promovida pela CAMEX.

Exemplo Histórico: A alteração de NCM de termômetros clínicos pela Resolução GECEX no 164/2021 de 9025.11.10 para 9025.11.19 não alterou o CEST 20.056.00 e nem extinguiu sua sujeição à ST.

VIGÊNCIA DOS ACORDOS E EFICÁCIA TEMPORAL



Eficácia Interestadual

A adoção do regime nas saídas interestaduais depende estritamente de acordo específico celebrado pelas unidades federadas via CONFAZ (Convênio ou Protocolo)



Internalização Obrigatória

A critério do Estado de destino, a eficácia do regime e sua cobrança dependem de ato do Poder Executivo local para internalizar o acordo (Decreto ou Portaria).



Denúncia de Acordos

Os acordos podem ser denunciados unilateralmente ou em conjunto pelos entes signatários, exigindo aviso prévio mínimo de 30 dias com publicação oficial

VERIFICANDO SE A MERCADORIA ESTÁ NA ST



1. Analisar NCM da Mercadoria e buscar nos anexos do Convênio

Cláusula sétima do Convênio 142/2018: Os bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária são os identificados nos Anexos II ao XXVI deste 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 CEST.

Busque sempre pelos quatro dígitos iniciais, para maior segurança.

VERIFICANDO SE A MERCADORIA ESTÁ NA ST



2. Analisar o segmento da mercadoria

Cláusula sétima do Convênio 142/2018: § 7º O regime de substituição tributária alcança somente os itens vinculados aos respectivos segmentos nos quais estão inseridos.

Cuidado! É o segmento da mercadoria e não da empresa. "Exemplo do carrinho de mão"

VERIFICANDO SE A MERCADORIA ESTÁ NA ST



3. Descrição do item

Cláusula sétima do Convênio 142/2018: § 1o 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 mercadorias identificados nos termos da descrição contida neste convênio.

VERIFICANDO SE A MERCADORIA ESTÁ NA ST



4. Analisar a legislação estadual

O fato de a mercadoria constar no Convênio ICMS 142/18 não significa que ela estará na ST automaticamente. Cada Estado tem discricionariedade de colocar determinado rol de produtos na ST ou não.

Logo, é preciso buscar se o produto se encontra na ST no Estado em questão.

ST EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS

Cláusula oitava O contribuinte remetente que promover operações interestaduais com bens e mercadorias especificadas em convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária poderá ser o responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes devido à unidade federada de destino, mesmo que o imposto tenha sido retido anteriormente.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput desta cláusula aplica-se também ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual incidente sobre as operações interestaduais com bens e mercadorias especificadas em convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária e destinadas ao uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

ST EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS

Cláusula segunda A adoção do regime de substituição tributária nas operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelas unidades federadas interessadas.

Cláusula quarta O sujeito passivo por substituição tributária observará as normas da legislação tributária da unidade federada de destino do bem e da mercadoria.

Observação: Se não há Protocolo/Convênio, a obrigatoriedade de recolhimento recai sobre o adquirente. Outro ponto: observe as particularidades de cada convênio e protocolo e suas respectivas exceções.

ANEXO II
AUTOPEÇAS

ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRIÇÃO
1.0	01.001.00	3815.12.10 3815.12.90	Catalisadores em colmeia cerâmica ou metálica para conversão catalítica de gases de escape de veículos e outros catalisadores
2.0	01.002.00	3917	Tubos e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos
3.0	01.003.00	3918.10.00	Protetores de caçamba
4.0	01.004.00	3923.30.00	Reservatórios de óleo
5.0	01.005.00	3926.30.00	Frisos, decalques, molduras e acabamentos
6.0	01.006.00	4010.3 5910.00.00	Correias de transmissão de borracha vulcanizada, de matérias têxteis, mesmo impregnadas, revestidas ou recobertas, de plástico, ou estratificadas com plástico ou reforçadas com metal ou com outras matérias
7.0	01.007.00	4016.93.00 4823.90.9	Juntas, gaxetas e outros elementos com função semelhante de vedação
8.0	01.008.00	4016.10.10	Partes de veículos automóveis, tratores e máquinas autopropulsadas
9.0	01.009.00	4016.99.90 5705.00.00	Tapetes, revestimentos, mesmo confeccionados, batentes, buchas e coxins
10.0	01.010.00	5903.90.00	Tecidos impregnados, revestidos, recobertos ou estratificados, com plástico
11.0	01.011.00	5909.00.00	Mangueiras e tubos semelhantes, de matérias têxteis, mesmo com reforço ou acessórios de outras matérias
12.0	01.012.00	6306.1	Encerados e toldos
13.0	01.013.00	6506.10.00	Capacetes e artefatos de uso semelhante, de proteção, para uso em motocicletas, incluídos ciclomotores
14.0	01.014.00	6813	Guarnições de fricção (por exemplo, placas, rolos, tiras, segmentos, discos, anéis, pastilhas), não montadas, para freios, embreagens ou qualquer outro mecanismo de fricção, à base de amianto, de outras substâncias minerais ou de celulose, mesmo combinadas com têxteis ou outras matérias
15.0	01.015.00	7007.11.00 7007.21.00	Vidros de dimensões e formatos que permitam aplicação automotiva
16.0	01.016.00	7009.10.00	Espelhos retrovisores
17.0	01.017.00	7014.00.00	Lentes de faróis, lanternas e outros utensílios
18.0	01.018.00	7311.00.00	Cilindro de aço para GNV (gás natural veicular)

Hipóteses de Inaplicabilidade e Isenções

Identificando os limites da obrigação tributária: quando a retenção é vedada ou dispensada por lei.

A LÓGICA DA INAPLICABILIDADE



Cadeia Interrompida

A ST baseia-se na presunção de vendas futuras. Se o ciclo de circulação é interrompido ou alterado, a retenção perde sua razão de ser.



Poder de Substituto

A lei evita que um contribuinte já qualificado como substituto sofra retenção de outro, mantendo a responsabilidade no elo mais eficiente.



Processo Produtivo

Mercadorias que perdem sua individualidade para formar novos produtos (insumos) saem da sistemática de "venda da mesma mercadoria".

OPERAÇÕES ENTRE SUBSTITUTOS (REGRA 1)

A Regra Geral

A substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da **mesma mercadoria**.

Fundamento: **Art. 180, I do RICMS/ES e Cláusula Nona, I do Convênio 142/18**.

A Razão Técnica

Se o destinatário também é fabricante ou importador do mesmo item, ele já possui a obrigação legal de reter o imposto em suas próprias saídas.

A retenção antecipada causaria um acúmulo financeiro indevido e desnecessário no primeiro elo.

TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS (REGRA 2)

- ✔ **Não Incidência nas Transferências:** O regime não se aplica às transferências promovidas entre estabelecimentos do mesmo remetente (Matriz/Filial).
- ✘ **A Exceção (Destinatário Varejista):** A regra de não incidência **não vale** se o estabelecimento destinatário for varejista.
- 👉 **Efeito ADC 49:** Deve-se observar a jurisprudência recente sobre a não incidência do ICMS próprio em transferências, mas a obrigação da ST permanece se houver previsão em convênio para o varejo.
- 📄 **Responsabilidade:** Nestes casos, a responsabilidade recai sobre o estabelecimento que promover a saída para empresas diversas.

INTEGRAÇÃO NA INDUSTRIALIZAÇÃO (REGRA 3)

A ST não se aplica às operações com mercadorias destinadas à integração ou consumo em processo de industrialização.

Requisito Essencial: O destinatário industrial não pode comercializar o mesmo bem ou mercadoria que está recebendo como insumo.

Fundamento: **Art. 180, III do RICMS/ES e Cláusula Nona, III do Convênio 142/18.**



ESCALA INDUSTRIAL NÃO RELEVANTE

180k

Limite de Receita Bruta Anual

Proteção ao Pequeno Fabricante

Bens produzidos em escala industrial não relevante não se subsumem ao regime de ST, visando desonerar microempresas.

Regra válida para mercadorias listadas no **Anexo XXVII do Convênio 142/18** e no **Art. 180-A do RICMS/ES**.

CONDIÇÕES PARA ESCALA NÃO RELEVANTE

Para usufruir da dispensa da ST, o contribuinte deve atender **cumulativamente**:

1

Simplex Nacional

Ser optante pelo Regime Especial Unificado (Simplex Nacional).

2

Receita Bruta

Auferir receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 180.000,00 nos últimos 12 meses.

3

Unicidade

Possuir estabelecimento único (não pode ter filiais).

RESTRIÇÕES À ESCALA NÃO RELEVANTE

Importados e Conteúdo





A dispensa **NÃO** se aplica a mercadorias importadas ou que possuam conteúdo de importação superior a 40%.

Base: Resolução do Senado Federal no 13/2012.

Desenquadramento Automático

Se o contribuinte deixar de atender qualquer condição, a sujeição à ST retorna no 1º dia do segundo mês subsequente à ocorrência.

PROCEDIMENTOS DE CREDENCIAMENTO ESCALA NÃO RELEVANTE

-  **Solicitação Formal:** O fabricante deve protocolar formulário (Anexo XXVIII do Convênio) junto ao Fisco de destino.
-  **Transparência:** As Secretarias de Fazenda devem publicar no portal CONFAZ a relação dos contribuintes credenciados.
-  **Obrigação na NF-e:** O documento fiscal deve conter a declaração: "Bem/Mercadoria fabricado em escala industrial não relevante" e o CNPJ do fabricante.
-  **Eficácia:** O credenciamento produz efeitos a partir do 1º dia do mês subsequente à disponibilização no site oficial.

Importante: O Substituto deve comprovar a fundamentação legal da isenção no destino para dispensar a retenção.

ISENÇÃO OU NÃO INCIDÊNCIA NO DESTINO

Se a operação interna no Estado de destino for isenta ou não tributada, **não haverá incidência do ICMS-ST.**




A ST segue a sorte do principal. Se o fato gerador final (venda ao consumidor) não é tributado no destino, não há imposto a ser antecipado na origem.

SUSPENSÃO VS. DIFERIMENTO VS. ST

Embora similares, possuem naturezas jurídicas e impactos no fluxo de caixa distintos:

Conceito	Suspensão	Diferimento	Substituição Tributária
Momento	Adia o recolhimento	Adia para etapa futura	Antecipa o recolhimento
Responsável	Próprio contribuinte	Outro (o adquirente)	Outro (o remetente)
Exemplo ES	Demonstração (120 dias)	Café Cru (In natura)	Cervejas e Combustíveis

VENDA PARA PRESTADORES DE TRANSPORTE

-  **Regra Específica ES:** A ST não se aplica às vendas de mercadorias (elencadas no Art. 99) para empresas prestadoras de serviços de transporte inscritas no cadastro.
-  **Exemplo de Aquisições:** Combustíveis, lubrificantes, fluido automotivo ARLA 32, pneus e câmaras de ar de reposição.
-  **Fundamento Legal:** Acrescentado pelo Decreto no 5.944-R/2025, com efeitos retroativos a fevereiro de 2025.

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO (REGRA 4)

Substituto Interno

A ST não se aplica se o destinatário for localizado em UF que lhe atribua a condição de substituto tributário interno por regime especial.

Atacadistas Credenciados

No ES, atacadistas podem requerer credenciamento (Art. 185-A) para assumir a retenção em suas saídas, dispensando o fornecedor industrial da retenção na entrada.

MERCADORIA DESTINADA A NÃO CONTRIBUINTE

A ST tem o objetivo de tributar as operações subsequentes até o final da cadeia de consumo. Logo, quando estamos falando de uma venda para um não contribuinte, partimos da premissa de que esta aquisição estará sendo direcionada ao consumo, uma vez que ele não irá proceder com a revenda por conta de ausência de IE que o caracteriza como contribuinte de ICMS.

Da mesma forma, se um contribuinte de ICMS está adquirindo uma mercadoria que se encontra na ST, porém, ele não irá revender (está adquirindo para uso e consumo ou ativo imobilizado) não há aplicabilidade da ST (e se for uma operação interestadual e houver protocolo/convênio, teremos a figura do DIFAL ST)

SIMPLES NACIONAL E A ST

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

§ 1o O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

XIII - ICMS devido:

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação.....

SIMPLES NACIONAL E A ST

Art. 103. Durante a vigência da opção pelo Simeis, não se aplicam ao MEI:

V - atribuições da qualidade de substituto tributário;

DIFAL ST

Cláusula primeira...

§ 1o O disposto no caput desta cláusula aplica-se também ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual incidente sobre as operações interestaduais com bens e mercadorias destinadas ao uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário contribuinte do imposto.

ICMS-ST X ANTECIPAÇÃO X DIFAL-ST

ICMS ST:

- Mercadoria está na ST na origem e no destino
- Incide em operações internas e interestaduais
- Mercadoria destinada a comercialização
- Existe protocolo entre Estado de origem e destino
- Remetente faz retenção do ICMS (operações futuras) ao Estado de destino

Antecipação:

- Mercadoria está na ST no destino
- Incide em operações interestaduais
- Mercadoria destinada a comercialização
- Não há protocolo entre Estado de origem e destino
- Destinatário recolhe o imposto relativo às operações subsequentes na entrada

ICMS-ST X ANTECIPAÇÃO X DIFAL-ST

DIFAL ST:

- Mercadoria está na ST na origem e no destino
- Incide apenas em interestaduais
- Mercadoria destinada a consumidor final
- Existe protocolo entre Estado de origem e destino
- Remetente faz retenção do DIFAL como substituto

ANTECIPAÇÃO COM ENCERRAMENTO X SEM ENCERRAMENTO

COM ENCERRAMENTO

- Mercadoria está na ST
- ICMS antecipado não pode ser creditado
- ICMS próprio da operação não pode ser creditado
- Saída posterior sem ICMS

SEM ENCERRAMENTO

- Mercadoria não está na ST
- ICMS antecipado é utilizado como crédito
- ICMS próprio da operação é utilizado como crédito
- Saída posterior com débito de ICMS

OPERAÇÕES INTERESTADUAIS

SEM PROTOCOLO ENTRE OS ESTADOS ENVOLVIDOS

- Operação tributada normalmente
- Desfazimento da ST
- Direito a restituição do ICMS ST pago anteriormente

COM PROTOCOLO ENTRE OS ESTADOS ENVOLVIDOS

- Empresa adquire mercadoria sujeita à ST com imposto retido pelo substituto
- Se a venda é realizada dentro do Estado, não haverá mais imposto a ser pago
- Se a venda é realizada para outro Estado, há aqui uma quebra da presunção, ou seja, a operação precisará ser iniciada do "zero", tributado integralmente e podendo ter ICMS ST.

GUIA PRÁTICO DE OPERAÇÕES

Aquisição interna com saída para dentro do mesmo Estado

- Adquirente compra e a NF vem com ICMS próprio e ICMS ST
- A entrada no adquirente será sem crédito
- Sua saída será sem débito



GUIA PRÁTICO DE OPERAÇÕES

Aquisição interna com saída interestadual SEM PROTOCOLO

- Adquirente compra e a NF vem com ICMS próprio e ICMS ST
- A entrada no adquirente será sem crédito
- Como sua venda será interestadual e sem protocolo ele terá: Direito a restituição do ICMS ST da operação anterior + recuperação do crédito da operação anterior.
- Irá tributar o ICMS próprio na alíquota interestadual
- Nenhuma obrigação com o destino



GUIA PRÁTICO DE OPERAÇÕES

Aquisição interna com saída interestadual COM PROTOCOLO

- Adquirente compra e a NF vem com ICMS próprio e ICMS ST
- A entrada no adquirente será sem crédito
- Como sua venda será interestadual e com protocolo ele terá: Direito a restituição do ICMS ST da operação anterior + recuperação do crédito da operação anterior.
- Irá tributar o ICMS próprio na alíquota interestadual
- Retenção do ICMS ST para o destino



GUIA PRÁTICO DE OPERAÇÕES

Aquisição interestadual (SEM PROTOCOLO) com saída para dentro do Estado adquirente

- Adquirente compra sem ICMS ST
- A entrada no adquirente será sem crédito
- Entrada com antecipação com encerramento (débito especial)
- Saída sem débito



GUIA PRÁTICO DE OPERAÇÕES

Aquisição interestadual (COM PROTOCOLO) com saída para dentro do Estado adquirente

- Adquirente compra com retenção do ICMS ST
- A entrada no adquirente será sem crédito
- Saída sem débito



GUIA PRÁTICO DE OPERAÇÕES

Aquisição interestadual (SEM PROTOCOLO) com saída interestadual (SEM PROTOCOLO)

- Adquirente compra sem retenção do ICMS ST
- A entrada no adquirente será sem crédito
- Antecipação com encerramento na entrada (débito especial)
- Na venda interestadual sem protocolo terá: Restituição do ICMS ST da operação anterior + recuperação de crédito da operação anterior
- Tributação do ICMS próprio na alíquota interestadual
- Nenhuma obrigação com o Estado de destino



GUIA PRÁTICO DE OPERAÇÕES

Aquisição interestadual (SEM PROTOCOLO) com saída interestadual (COM PROTOCOLO)

- Adquirente compra sem retenção do ICMS ST
- A entrada no adquirente será sem crédito
- Antecipação com encerramento na entrada (débito especial)
- Na venda interestadual com protocolo terá: Restituição do ICMS ST da operação anterior + recuperação de crédito da operação anterior
- Tributação do ICMS próprio na alíquota interestadual
- Retenção de ICMS ST para o Estado de destino



GUIA PRÁTICO DE OPERAÇÕES

Aquisição interestadual (COM PROTOCOLO) com saída interestadual (SEM PROTOCOLO)

- Adquirente compra com retenção do ICMS ST
- A entrada no adquirente será sem crédito
- Na venda interestadual sem protocolo terá: Restituição do ICMS ST da operação anterior + recuperação de crédito da operação anterior
- Tributação do ICMS próprio na alíquota interestadual
- Nenhuma obrigação com o Estado de destino



GUIA PRÁTICO DE OPERAÇÕES

Aquisição interestadual (COM PROTOCOLO) com saída interestadual (COM PROTOCOLO)

- Adquirente compra com retenção do ICMS ST
- A entrada no adquirente será sem crédito
- Na venda interestadual sem protocolo terá: Restituição do ICMS ST da operação anterior + recuperação de crédito da operação anterior
- Tributação do ICMS próprio na alíquota interestadual
- Retenção de ICMS ST para o Estado de destino



Formação da Base de Cálculo e Técnicas de Apuração

A HIERARQUIA REGULATÓRIA DA BASE DE CÁLCULO

O Artigo 8º da Lei Kandir e o Artigo 194 do RICMS/ES impõem critérios rígidos de sucessão para encontrar a base de cálculo presumida do ICMS-ST.

O Fisco não pode escolher arbitrariamente qual método aplicar. Existe uma ordem preferencial legal que prioriza os preços tabelados ou sugeridos antes da aplicação da Margem de Valor Agregado (MVA).

Ordem de Precedência Legal:

- 1 Preço Final Único ou Máximo fixado por órgão público.
- 2 Preço Final a Consumidor sugerido pelo fabricante/importador.
- 3 Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF).
- 4 Valor da Operação Própria acrescido de encargos + Margem MVA.

1. PREÇO FINAL FIXADO POR ÓRGÃO PÚBLICO

Soberania do Preço Tabelado

Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, seja ele único ou máximo, esteja fixado por órgão público competente, esta será obrigatoriamente a base de cálculo.

Exemplo clássico: Combustíveis sob regulação ou medicamentos sujeitos ao teto rígido de órgãos reguladores do governo.

A Regra da Complementação

Havendo qualquer acréscimo sobre o valor fixado governamentalmente, cobrado diretamente do consumidor final por circunstância não considerada na retenção inicial, o tributo deve ser complementado pelo contribuinte substituído.

2. PREÇO FINAL SUGERIDO PELO FABRICANTE




Existindo preço final a consumidor sugerido formalmente pelo fabricante ou pelo importador, a legislação estadual pode adotá-lo como a base de cálculo definitiva do ICMS-ST.

- ✓ **Aplicação por Marca:** Válido exclusivamente para os produtos da marca daquela indústria.





Obrigação XML: O fabricante deve remeter a lista de preços em formato XML ao Fisco em até 30 dias após qualquer alteração.

Setores Usuários Comuns:

A sistemática de preço sugerido é amplamente utilizada no mercado nacional nos segmentos de:

-  Cigarros e derivados do fumo.
-  Veículos automotores novos.
-  Sorvetes e picolés de marcas industriais.

3. PREÇO MÉDIO PONDERADO A CONSUMIDOR (PMPF)

-  **Pesquisa Estatística do Fisco:** O PMPF é fixado com base em pesquisas de preços usualmente praticados no mercado de varejo local, promovidas pela própria SEFAZ ou órgãos oficiais.
-  **Tratamento de Dados:** São processados os documentos fiscais eletrônicos emitidos, aplicando-se tratamento estatístico para expurgar preços promocionais ou dispersões discrepantes.
-  **Validação das Entidades:** O Fisco deve cientificar as entidades de classe sobre o resultado da pesquisa, abrindo prazo de 10 dias para impugnação fundamentada antes da publicação em ato oficial.
-  **Divulgação Prévia:** Os valores de pauta devem ser publicados na internet no mínimo 15 dias antes do início de sua exigência fiscal.

4. COMPOSIÇÃO DA BASE POR MVA

Inexistindo preço fixado, sugerido ou pauta PMPF, a base de cálculo será obtida obrigatoriamente pelo somatório das parcelas da operação própria acrescidas da Margem de Valor Agregado (MVA).

$$\text{Base de cálculo ST} = (\text{Valor do Produto} + \text{IPI} + \text{Frete} + \text{Seguro} + \text{Outras Despesas Acessórias}) \times (1 + \text{MVA})$$

Inclusão de Encargos:

Todos os valores cobrados ou transferíveis ao adquirente (como o frete FOB contratado por terceiros e o IPI destacado) integram a base antes da margem de lucro presumida.

Pesquisa de MVA:

A margem (lucro presumido até o varejo) é estimada com base em amostragem de mercado realizada pela Subgerência de Substituição Tributária.

O CONCEITO DA MARGEM DE VALOR AGREGADO AJUSTADA

Nas operações interestaduais destinadas ao Espírito Santo ou a outros Estados, a MVA Original deve ser ajustada matematicamente.

O ajuste visa neutralizar a diferença entre a alíquota interestadual (menor) e a alíquota interna do Estado de destino (maior). Isso garante que o produto vindo de fora entre no mercado de destino com carga tributária equivalente à do produto fabricado localmente.

As Três Variáveis do Ajuste:

- ◆ **MVA ST Original:** A margem definida para as operações internas no destino.
- [→] **ALQ inter:** Alíquota interestadual da operação (4%, 7% ou 12%).
-] **ALQ intra:** Alíquota interna efetiva do Estado de destino.

A FÓRMULA MATEMÁTICA DO AJUSTE (CONVÊNIO 142/18)

A fórmula oficial estabelecida pela Cláusula Décima Sétima do Convênio Geral e replicada no Art. 194, § 16 do RICMS/ES é:

$$\text{MVA Ajustada} = \left[(1 + \text{MVA Original}) \times \left(\frac{(1 - \text{ALQ inter})}{(1 - \text{ALQ intra})} \right) \right] - 1$$

Regra de Inaplicabilidade do Ajuste:

Se a alíquota interna do Estado de destino (ALQ intra) for inferior à alíquota interestadual da operação (ALQ inter), o cálculo do ajuste fica totalmente dispensado, aplicando-se de forma direta a MVA ST Original.

MVA E O DIFERENCIAL DO SIMPLES NACIONAL

Uso Obrigatório da MVA Original

Os contribuintes optantes pelo Simples Nacional gozam de uma proteção jurídica expressiva nas operações interestaduais: eles nunca aplicam a MVA Ajustada.

Na condição de substitutos ou remetentes, a base de cálculo será apurada adotando-se exclusivamente a Margem de Valor Agregado Original.

Base Legal Protetiva

Esta regra está consolidada nos Artigos 269-H e 269-I do RICMS/ES, na Cláusula Décima Primeira, § 1º do Convênio ICMS 142/18 e decorre diretamente da Lei Complementar no 123/2006. Ela impede que a microempresa perca competitividade ao vender para fora do Estado.

MATRIZ PRÁTICA DE APLICAÇÃO DE MARGEM (MVA)

Diretriz de aplicação de margens com base no regime do remetente e do destinatário, aplicável com ou sem acordo interestadual:

Remetente	Destinatário	Operação Interestadual	Margem (MVA) Utilizada
Simple Nacional	Regime Normal (Lucro Presumido/Real)	Sim	ORIGINAL
Simple Nacional	Simple Nacional	Sim	ORIGINAL
Regime Normal	Regime Normal (Lucro Presumido/Real)	Sim	AJUSTADA
Regime Normal	Simple Nacional	Sim	AJUSTADA

O IMPACTO DA ADC 49 NA FÓRMULA DE AJUSTE

Fato Gerador Próprio Extinto

Com o julgamento da Ação Direta de Constitucionalidade (ADC) 49 pelo STF, restou pacificada a não ocorrência de fato gerador do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular (Matriz e Filial).

Reflexo no Cálculo da ST

Nas transferências interestaduais para redes varejistas, embora o ICMS próprio passe a ser zero (não incidência), a obrigação de retenção do ICMS-ST para as etapas comerciais futuras permanece ativa se houver previsão em Convênio. O cálculo da MVA Ajustada muda radicalmente devido à ausência de crédito da operação própria.

DEMONSTRAÇÃO MATEMÁTICA DA ELEVAÇÃO DO AJUSTE

Por que a MVA Ajustada infla substancialmente a base de cálculo?

Como a alíquota interestadual (ex: 7% saindo do ES ou RJ) é consideravelmente menor do que a carga interna do destino (ex: 18%), a fórmula do CONFAZ expande a margem artificialmente para simular o preço interno.

Regra Prática: Quanto maior o diferencial entre a alíquota interestadual e a interna, mais agressivo será o percentual final da MVA Ajustada.

Simulação de Impacto Real

MVA Original de Partida **40,00%**

Alíquota Interestadual (Remetente) **12,00%**

Alíquota Interna (Destino) **18,00%**

MVA Final Ajustada

50,24%

A REGRA DO CRÉDITO PROPORCIONAL NA REDUÇÃO DE BC

De acordo com o princípio constitucional da não cumulatividade (Art. 155, § 2º, II da CF), a isenção parcial ou redução de base de cálculo em etapas anteriores gera impactos diretos no crédito da ST:

RBC na Origem

Se o fornecedor possui Redução de Base de Cálculo na operação própria, o imposto efetivamente pago por ele diminui.

Consequentemente, o crédito a ser abatido no cálculo do ICMS-ST será menor, tornando a guia de ST a recolher mais elevada.

RBC no Destino

Quando o benefício da redução está na venda subsequente (destino), o direito de apropriação do crédito do imposto próprio será proporcional, exigindo o estorno parcial da entrada, exceto se a lei expressamente garantir a manutenção integral.

CASO PRÁTICO 1: APURAÇÃO POR MVA INTERESTADUAL

Cenário: Venda de Pneus novos (NCM 4011.10.00) do Rio de Janeiro (Origem) para o Espírito Santo (Destino). Acordo firmado via Convênio ICMS no 102/17.

Dados Operacionais:

(+) Valor da Mercadoria **R\$ 1.000,00**

(+) IPI (10%) **R\$ 100,00**

(=) Total da Operação (Base MVA) **R\$ 1.100,00**

(x) MVA Aplicável **59,11%**

Alíquota Interestadual Própria **7,00%**

Alíquota Interna de Destino (ES) **17,00%**

Resolução Matemática:

(=) ICMS Próprio Origem ($1.000 \times 7\%$) **R\$ 70,00**

(+) Valor da Margem ($1.100 \times 59,11\%$) **R\$ 650,21**

(=) Base de Cálculo do ICMS-ST **R\$ 1.750,21**

(x) ICMS Interno Presumido ($1.750,21 \times 17\%$) **R\$ 297,54**

(-) Abatimento do ICMS Próprio **R\$ 70,00**

(=) ICMS-ST a Recolher R\$ 227,54

Valor Total da Nota Fiscal (Produtos + IPI + ICMS-ST) = R\$ 1.327,54

CASO PRÁTICO 2: APURAÇÃO POR PMPF (PAUTA FISCAL)

Cenário: Operação interna de lote comercial com 1.200 unidades de refrigerante (Coca-Cola 1L Pet). Preço de pauta PMPF publicado em portaria estadual.

Parâmetros da Operação:

Preço Unitário Praticado de Venda **R\$ 4,00**

(=) Valor Total dos Produtos (1.200 un) **R\$ 4.800,00**

Alíquota Interna do Produto **18,00%**

Valor Fixo Unitário do PMPF (Pauta) **R\$ 5,58**

Trava Limite do Estado **80,00%**

Execução Técnica do Cálculo:

ICMS Próprio Devido ($4.800 \times 18\%$) **R\$ 864,00**

Teste da Trava ($5,58 \times 80\%$) **R\$ 4,46 > R\$ 4,00**

Como o preço de venda é menor que a trava, aplica-se o PMPF fixo

(=) Base de Cálculo ST (1.200 un \times 5,58) **R\$ 6.696,00**

(x) ICMS de Pauta Total ($6.696 \times 18\%$) **R\$ 1.205,28**

(=) ICMS-ST a Recolher

R\$ 341,28

CASO PRÁTICO 2B: ESTOURO DE TRAVA LIMITE DO PMPF

O que ocorre se o preço real de venda superar o limite estatístico da pauta?

Se o valor da operação própria (unitário), acrescido de encargos e IPI, superar o gatilho da trava limite fixado pelo Estado, a pauta em valor fixo perde a validade jurídica.

consequência Operacional: A base de cálculo do ICMS-ST é imediatamente deslocada para a modalidade de MVA, forçando a aplicação da margem de valor agregado interna sobre o preço real de venda.

Demonstração de Quebra de Pauta:

Valor do Produto (Unitário) R\$ 4,00

(+) IPI da Operação (20%) R\$ 0,80

(=) Valor da Operação Própria R\$ 4,80

Gatilho da Trava Limite (80% da Pauta) R\$ 4,46

Resultado: **Operação > Trava**

A apuração por pauta é abortada; o ICMS-ST deve ser calculado por MVA

CASO PRÁTICO 3: APURAÇÃO DE MEDICAMENTOS POR PMC

Cenário: Operação interna com fármaco de uso humano sujeito à tabela da CMED. Preço de fábrica serve para o imposto próprio; o PMC define a ST.

Definições da Tabela CMED:

Preço Fábrica Oficial (PF) **R\$ 100,00**

Preço Máximo Consumidor (PMC) **R\$ 130,00**

Alíquota Interna Geral **18,00%**

Nota: Fórmulas de MVA não se aplicam a cálculos baseados em tabelas de teto rígido do governo como o PMC.

Passo a Passo da Retenção:

1. ICMS Próprio (PF × 18%) **R\$ 18,00**

2. Base ST Definitiva (PMC) **R\$ 130,00**

3. Débito Presumido (130 × 18%) **R\$ 23,40**

(-) Dedução do ICMS Próprio **R\$ 18,00**

(=) ICMS-ST Retido na Nota R\$ 5,40

CASO PRÁTICO 3B: IMPACTO DO DESCONTO COMERCIAL NO PMC

Dinâmica comercial de Mercado

O Preço Fábrica (PF) e o PMC funcionam como tetos máximos fixados por lei. Contudo, a indústria está livre para comercializar concedendo descontos incondicionais aos distribuidores..

Efeito Financeiro: O desconto comercial reduz a base do imposto próprio (crédito), inflando diretamente o valor do ICMS-ST retido.

Cálculo com Desconto de 20%:

Preço Fábrica Nominal R\$ 100,00

(-) Desconto Comercial Concedido (20%) R\$ 20,00

(=) Base do ICMS Próprio Real R\$ 80,00

(x) ICMS Próprio Destacado (80 × 18%) R\$ 14,40

Base ST Inalterada (PMC Fixo) R\$ 130,00

ICMS do Destino (130 × 18%) R\$ 23,40

(=) Novo ICMS-ST a Reter R\$ 9,00

CASO PRÁTICO 3C: AJUSTE DE CARGA POR REDUTOR DE PMC

Cenário: Fisco realiza pesquisa e constata que o preço de mercado médio real está muito abaixo do PMC teto da tabela. É instituído um Redutor de Base de Cálculo para equilibrar a carga tributária.

Aplicação do Redutor (25%):

Preço Máximo Consumidor (PMC) **R\$ 130,00**

(-) Redutor de Base ($130 \times 25\%$) **R\$ 32,50**

(=) Base de Cálculo ST Reduzida **R\$ 97,50**

(x) ICMS Presumido Ajustado ($97,50 \times 18\%$) **R\$ 17,55**

Fechamento do Imposto ST:

ICMS Próprio com Desconto **R\$ 14,40**

ICMS Presumido Ajustado do Destino **R\$ 17,55**

(-) Abatimento do Crédito Real **R\$ 14,40**

(=) ICMS-ST Final Corrigido R\$ 3,15

O redutor ajusta o preço presumido à realidade do varejo, impedindo a majoração tributária da cadeia.

CASO PRÁTICO 4: IMPACTO DA RBC DA OPERAÇÃO PRÓPRIA

Cenário: Operação interna com produto cuja base de cálculo própria é reduzida em 33,33%, mas a saída subsequente ao consumidor final é tributada integralmente (18%).

1. Apuração do ICMS Próprio Reduzido

Valor Comercial Real dos Produtos **R\$ 1.000,00**

(-) Redução da Base de Cálculo (33,33%) **R\$ 333,30**

(=) Base do ICMS Próprio Eficiente **R\$ 666,70**

(x) Imposto Destacado ($666,70 \times 18\%$) **R\$ 120,01**

2. Apuração do ICMS-ST

Valor de Partida dos Produtos **R\$ 1.000,00**

(+) Margem MVA Interna (60%) **R\$ 600,00**

(=) Base ST Integral Presumida **R\$ 1.600,00**

(x) ICMS Destino Total ($1.600 \times 18\%$) **R\$ 288,00**

(-) Abatimento do Crédito Pago (RBC) **R\$ 120,01**

(=) ICMS-ST a Recolher R\$ 167,99

CASO PRÁTICO 5: IMPACTO DA RBC NO DESTINO

Cenário: Operação interna com produto cuja base de cálculo do destino é reduzida em 33,33 com estorno proporcional do crédito da operação própria.

1. Apuração do ICMS Próprio

Valor Comercial Real dos Produtos **R\$ 1.000,00**

ICMS próprio = $1.000,00 \times 18\% = 180,00$

Estorno proporcional do crédito: $180,00 \times (1-0,3333)$

Crédito proporcional = $180,00 \times 0,6667 = 120,01$

2. Apuração do ICMS-ST

Valor de Partida dos Produtos **R\$ 1.000,00**

(+) Margem MVA Interna (60%) **R\$ 600,00**

(=) Base ST Integral Presumida **R\$ 1.600,00**

BC Reduzida: $1.600,00 \times (1-0,3333)$

BC Reduzida: $1.600,00 \times 0,6667$

CASO PRÁTICO 5: IMPACTO DA RBC NO DESTINO

Cenário: Operação interna com produto cuja base de cálculo do destino é reduzida em 33,33 com estorno proporcional do crédito da operação própria.

1. Apuração do ICMS Próprio

Valor Comercial Real dos Produtos **R\$ 1.000,00**

ICMS próprio = $1.000,00 \times 18\% = 180,00$

Estorno proporcional do crédito: $180,00 \times (1-0,3333)$

Crédito proporcional = $180,00 \times 0,6667 = 120,01$

2. Apuração do ICMS-ST

BC Reduzida = 1.066,72

ICMS ST: $1.066,72 \times 18\% = 192,01$

ICMS ST: $192,01 - 120,01$

ICMS ST: 72,00

(=) ICMS-ST a Recolher

R\$ 72,00

FUNDAMENTAÇÃO CONSTITUCIONAL DO FCP (ADCT ART. 82)

O Mandamento Constitucional

Os Estados e o Distrito Federal estão autorizados pela Constituição Federal (Artigo 82 do ADCT) a instituir Fundos de Combate e Erradicação da Pobreza.

Para o financiamento destes fundos, os entes criam um adicional de até dois pontos percentuais na alíquota padrão do ICMS.

Incidência sobre Supérfluos




O adicional do FCP deve incidir restritamente sobre produtos e serviços considerados supérfluos ou de luxo pela legislação interna de cada Estado (como bebidas alcoólicas, fumo e cosméticos de alta gama).

A REGRA DO FCP NO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

O Artigo 71-A do RICMS/ES determina que as alíquotas incidentes nas operações internas e de importação com produtos supérfluos serão adicionadas de dois pontos percentuais (2%).

O valor arrecadado por esta majoração de alíquota é inteiramente vinculado e revertido ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais.

Produtos Supérfluos no ES:

-  **Bebidas Alcoólicas:** Classificadas nas posições 2203 a 2206, 2207.20 e 2208 da NCM.
-  **Fumo e Sucedâneos:** Produtos manufaturados listados no Capítulo 24 da NCM.
-  **Código de Arrecadação:** O recolhimento do FCP capixaba deve ser feito sob o código específico **162-7**.

MECANISMO DE INTEGRAÇÃO DO FCP AO ICMS-ST



Majoração da Alíquota

Para fins de cálculo do ICMS-ST, o adicional de 2% deve ser somado diretamente à alíquota interna vigente no Estado de destino (Ex: 18% + 2% = 20% de alíquota interna presumida).

Mesma Base de Cálculo

O adicional do FCP-ST incide exatamente sobre a mesma base de cálculo apurada para a substituição tributária (quer seja MVA, PMPF ou Preço Sugerido).



Segregação Financeira

Embora componha o custo total da Nota Fiscal, o FCP-ST deve ser escriturado e recolhido em guias separadas (DUA/GNRE) com códigos de receita específicos do fundo.

CASO PRÁTICO 5: CÁLCULO DE ICMS-ST COM FCP (2%)

Cenário: Operação interna com produto supérfluo. Valor das Mercadorias: R\$ 1.250,00 | IPI: R\$ 125,00 | Alíquota: 18% | FCP: 2% | MVA: 35%.

Etapa 1: Operação Própria e Base ST

(=) ICMS Próprio Real ($1.250 \times 20\%$) **R\$ 250,00**

Base de Cálculo ST (Encargos inclusos) **R\$ 1.375,00**

(+) Aplicação da MVA (35%) **R\$ 481,25**

(=) Base de Cálculo do ICMS-ST **R\$ 1.856,25**

Etapa 2: Apuração Separada ST e FCP

ICMS Destino Total ($1.856,25 \times 18\%$) **R\$ 334,13**

(-) Crédito do ICMS Próprio **R\$ 250,00**

(=) Valor do ICMS-ST a Reter **R\$ 84,13**

(=) FCP-ST Isolado ($1.856,25 \times 2\%$) **R\$ 37,13**

Total Valor Retido (ST + FCP)

R\$ 121,26

Valor Total da Nota Fiscal (Produtos + IPI + ICMS-ST + FCP-ST) = R\$ 1.496,26

CHECKLIST DE AUDITORIA DE CÁLCULOS DA ST

Vigilância com Insumos e Encargos

Audite se o frete FOB ou despesas acessórias cobradas do cliente foram integradas na base antes de rodar o percentual da MVA. O esquecimento gera recolhimento a menor e passivo fiscal.

Vigilância com Alíquotas Adicionais

Certifique-se de parametrizar o sistema de ERP para cindir o valor do FCP-ST do ICMS-ST tradicional. O pagamento unificado na mesma guia gera inadimplência no fundo e bloqueio de certidões.

PRATICANDO

Exercício 1: Modalidade Preço Máximo Fixado por Órgão Público (PMC)

Cenário: Uma indústria farmacêutica de São Paulo vende um lote de medicamentos sujeito ao regime de ST para uma distribuidora localizada em MG.

Dados

Valor Nominal dos Produtos (Preço Fábrica - PF): R\$ 10.000,00

Desconto Comercial (Incondicional): 15% sobre o Preço Fábrica

Preço Máximo ao Consumidor (PMC) fixado pela CMED: R\$ 14.500,00

Alíquota Interestadual (Origem SP): 12%

Alíquota Interna no Destino (MG): 18%

Fator de Redutor do PMC (concedido pelo estado de destino): 20%

Determine: O valor do ICMS Próprio do fabricante e o valor do ICMS-ST a ser retido na nota fiscal.

PRATICANDO

Exercício 1: Modalidade Preço Máximo Fixado por Órgão Público (PMC) RESOLUÇÃO

O desconto incondicional reduz o preço de venda real da indústria (afeta o ICMS próprio), mas não altera o PMC, que é determinado por tabela teto. O redutor de 20% ajusta o PMC antes do cálculo da ST.

Cálculo do ICMS Próprio:

Base de Cálculo Própria = R\$ 10.000,00 - 15% (Desconto Incondicional) = 8.500,00

ICMS Próprio = 8.500,00 x 12% = 1.020,00

Cálculo do ICMS-ST:

Base de Cálculo ST (PMC Reduzido) = 14.500,00 x (1 - 0,20) = 11.600,00

ICMS do Destino = 11.600,00 x 18% = 2.088,00

ICMS-ST a Recolher = 2.088,00 - 1.020,00 (Crédito Próprio) = 1.068,00

PRATICANDO

Exercício 2: Modalidade Preço Final Sugerido pelo Fabricante (Com Trava Limite)

Cenário: Um fabricante de grande porte de sorvetes (Regime Normal) vende uma linha Premium para um mercado varejista interno (operação dentro do mesmo estado). O estado adota a tabela de Preço Sugerido, mas possui uma Cláusula de Trava Limite de 90%.

Dados

Valor dos Produtos (Preço do Fornecedor): R\$ 5.000,00

Desconto Financeiro/Condicional: R\$ 500,00

Frete Tipo CIF : R\$ 400,00

IPI da Operação (5%): R\$ 250,00

Alíquota Interna no Destino (SP): 18%

Preço Sugerido total da tabela (por XML): R\$ 7.500,00

MVA Original do Setor (caso a pauta seja quebrada): 40%

Trava Limite Legal: 90%

Determine: Qual modalidade de Base de Cálculo prevalecerá (Preço Sugerido ou MVA) com base na Trava Limite e calcule o valor do ICMS-ST final.

PRATICANDO

Exercício 2: Modalidade Preço Final Sugerido pelo Fabricante (Com Trava Limite) RESOLUÇÃO

Cenário: Um fabricante de grande porte de sorvetes (Regime Normal) vende uma linha Premium para um mercado varejista interno (operação dentro do mesmo estado). O estado adota a tabela de Preço Sugerido, mas possui uma Cláusula de Trava Limite de 90%.

Resolução

Preço de Venda = Valor dos Produtos + Frete CIF

Preço de Venda = \$5.000,00 + 400,00 = R\$ 5.400,00

Preço Sugerido total = R\$ 7.500,00

Percentual da Trava = 90%

Valor Limite da Trava = Preço Sugerido × Trava Limite

Valor Limite da Trava = R\$ 7.500,00 X 90% = R\$ 6.750,00

Preço de Venda do Fornecedor = R\$ 5.400,00

Valor Limite da Trava = R\$ 6.750,00

Análise: O Preço de Venda (R\$ 5.400,00) NÃO excedeu o limite da trava (R\$ 6.750,00). Como o preço de venda ficou abaixo do teto estipulado pela trava, a pauta permanece válida. Logo, a base de cálculo do ICMS-ST será o Preço Sugerido.

Se o Preço de Venda tivesse dado, por exemplo, R\$ 7.000,00: Ele teria excedido os R\$ 6.750,00 da trava. Aí sim, a pauta seria anulada e usaríamos a MVA de 40%. Como não excedeu, ficamos com a pauta.

PRATICANDO

Exercício 2: Modalidade Preço Final Sugerido pelo Fabricante (Com Trava Limite) RESOLUÇÃO

Cenário: Um fabricante de grande porte de sorvetes (Regime Normal) vende uma linha Premium para um mercado varejista interno (operação dentro do mesmo estado). O estado adota a tabela de Preço Sugerido, mas possui uma Cláusula de Trava Limite de 90%.

Resolução

Calcular o ICMS da Operação Própria

$$\text{BC ICMS Próprio} = \text{R\$ } 5.400,00$$

$$\text{ICMS Próprio} = \text{R\$ } 5.400,00 \times 18\% = \text{R\$ } 972,00$$

Calcular o ICMS-ST

$$\text{BC ICMS-ST} = \text{R\$ } 7.500,00$$

$$\text{ICMS ST Bruto} = \text{R\$ } 7.500,00 \times 18\% = \text{R\$ } 1.350,00$$

$$\text{ICMS ST a Recolher} = \text{ICMS ST Bruto} - \text{ICMS Próprio}$$

$$\text{ICMS ST a Recolher} = 1.350,00 - 972,00 = \text{R\$ } 378,00$$

PRATICANDO

Exercício 3: Uma distribuidora de bebidas vende um lote de 2.000 unidades de refrigerante em lata para um pequeno comerciante. O estado adota o PMPF (Pauta Fiscal), mas possui uma Cláusula de Trava Limite para evitar distorções quando o preço de venda da distribuidora estiver muito alto.

Dados

Quantidade do Lote: 2.000 latas

Preço Unitário do Fornecedor (Líquido): R\$ 3,20 por lata

Valor Total dos Produtos: R\$ 6.400,00

Desconto Comercial (Incondicional na NF): R\$ 400,00

Frete Tipo FOB (pago pelo comprador): R\$ 200,00

IPI da Operação (0%): R\$ 0,00

Alíquota Interna de ICMS (Destino): 18%

Valor do PMPF na tabela do Estado: R\$ 4,50 por lata

MVA Original do Setor (caso a pauta caia): 60%

Trava Limite Legal: 80% (Regra: Se o Preço de Venda do Distribuidor exceder o percentual da trava sobre o PMPF total, a pauta é quebrada e aplica-se a MVA).

PRATICANDO

Exercício 3: Uma distribuidora de bebidas vende um lote de 2.000 unidades de refrigerante em lata para um pequeno comerciante. O estado adota o PMPF (Pauta Fiscal), mas possui uma Cláusula de Trava Limite para evitar distorções quando o preço de venda da distribuidora estiver muito alto.

Resolução

Determinar o Preço de Venda Praticado (Base Operação Própria)

Preço de Venda = (Produtos – Desconto Incondicional) + Frete

Preço de Venda = (6.400,00 - 400,00) + 200,00 = R\$ 6.200,00

Calcular o PMPF Total e o Limite da Trava

PMPF Total = 2.000 unidades × R\$ 4,50 = R\$ 9.000,00

Valor Limite da Trava = PMPF Total × Percentual da Trava (80%)

Valor Limite da Trava = 9.000,00 × 80% = R\$ 7.200,00

PRATICANDO

Exercício 3: Uma distribuidora de bebidas vende um lote de 2.000 unidades de refrigerante em lata para um pequeno comerciante. O estado adota o PMPF (Pauta Fiscal), mas possui uma Cláusula de Trava Limite para evitar distorções quando o preço de venda da distribuidora estiver muito alto.

Resolução

O Confronto da Trava (Preço de Venda vs. Limite da Trava)

Preço de Venda do Distribuidor = R\$ 6.200,00

Valor Limite da Trava = R\$ 7.200,00

Análise da Trava: O Preço de Venda (R\$ 6.200,00) NÃO excedeu o limite máximo da trava (R\$ 7.200,00).

Calcular o ICMS da Operação Própria (Distribuidora)

BC ICMS Próprio = Preço de Venda = R\$ 6.200,00

ICMS Próprio = $6.200,00 \times 18\% = R\$ 1.116,00$

PRATICANDO

Exercício 3: Uma distribuidora de bebidas vende um lote de 2.000 unidades de refrigerante em lata para um pequeno comerciante. O estado adota o PMPF (Pauta Fiscal), mas possui uma Cláusula de Trava Limite para evitar distorções quando o preço de venda da distribuidora estiver muito alto.

Resolução

Calcular o ICMS-ST Devido

BC ICMS-ST = PMPF Total = R\$ 9.000,00

ICMS ST Bruto = 9.000,00 x 18% = R\$ 1.620,00

ICMS ST a Recolher = ICMS ST Bruto – ICMS Próprio

ICMS ST a Recolher = 1.620,00 - 1.116,00 = R\$ 504,00

PRATICANDO

Exercício 4: Uma indústria (Regime Normal) vende um lote de mercadorias para um distribuidor atacadista dentro do mesmo estado.

Dados

Valor Bruto dos Produtos: R\$ 10.000,00

Desconto Incondicional (na NF): R\$ 1.000,00

Frete (Tipo CIF, incluído na NF): R\$ 500,00

IPI da Operação (10%): R\$ 900,00 (Calculado sobre os produtos menos o desconto: $(10.000 - 1.000) \times 10\%$)

Alíquota Interna de ICMS: 18%

MVA Original do Setor: 50%

PRATICANDO

Exercício 4: Uma indústria (Regime Normal) vende um lote de mercadorias para um distribuidor atacadista dentro do mesmo estado.

Resolução

Calcular a Base de Cálculo do ICMS Próprio

BC ICMS Próprio = Valor dos Produtos – Desconto Incondicional + Frete

BC ICMS Próprio = 10.000,00 - 1.000,00 + 500,00 = R\$ 9.500,00

Calcular o ICMS da Operação Própria

ICMS Próprio = BC ICMS Próprio × Alíquota Interna

ICMS Próprio = 9.500,00 x 18% = R\$ 1.710,00

PRATICANDO

Exercício 4: Uma indústria (Regime Normal) vende um lote de mercadorias para um distribuidor atacadista dentro do mesmo estado.

Resolução

Calcular a Base de Cálculo do ICMS-ST (Com MVA)

Base de Partida para ST = Produtos – Desconto + Frete + IPI

Base de Partida para ST = 10.000,00 - 1.000,00 + 500,00 + 900,00 = R\$ 10.400,00

Agora, aplicamos a margem de lucro estimada pelo estado (MVA de 50%):

BC ICMS-ST = Base de Partida × (1 + MVA)

BC ICMS-ST = 10.400,00 × 1,50 = R\$ 15.600,00

PRATICANDO

Exercício 4: Uma indústria (Regime Normal) vende um lote de mercadorias para um distribuidor atacadista dentro do mesmo estado.

Resolução

Calcular o ICMS-ST Devido

ICMS ST Bruto (Débito de ST):

ICMS ST Bruto = BC ICMS-ST × Alíquota Interna

ICMS ST Bruto = 15.600,00 × 18% = R\$ 2.808,00

ICMS ST a Recolher (Abatendo o ICMS Próprio):

ICMS ST a Recolher = ICMS ST Bruto – ICMS Próprio

ICMS ST a Recolher = 2.808,00 - 1.710,00 = R\$ 1.098,00

PRATICANDO

Exercício 5: Uma indústria localizada no ES vende um lote de ferramentas para uma loja varejista em Minas Gerais (MG). Há protocolo de ST firmado entre os estados.

Dados

Valor dos Produtos: R\$ 20.000,00

Desconto Incondicional: R\$ 2.000,00

Frete CIF (incluído na NF): R\$ 1.000,00

IPI da Operação (5%): R\$ 900,00 (Calculado sobre: $(20.000 - 2.000) \times 5\%$)

Alíquota Interestadual (Origem ES para Destino MG): 12%

Alíquota Interna no Destino (MG): 18%

MVA Original de MG (para vendas internas deles): 40% (ou 0,40)

PRATICANDO

Exercício 5: Uma indústria localizada no ES vende um lote de ferramentas para uma loja varejista em Minas Gerais (MG). Há protocolo de ST firmado entre os estados.

Resolução

Calcular o Ajuste da MVA

Vamos transformar as porcentagens em decimais (MVA = 0,40; Inter = 0,12; Intra = 0,18) e aplicar na fórmula:

$$\text{MVA Ajustada} = \left[\frac{(1 + 0,40) \times (1 - 0,12)}{1 - 0,18} \right] - 1$$

$$\text{MVA Ajustada} = \left[\frac{1,40 \times 0,88}{0,82} \right] - 1$$

$$\text{MVA Ajustada} = \left[\frac{1,232}{0,82} \right] - 1 \approx 1,5024 - 1 = 0,5024$$

o MVA Ajustada = 50,24%

PRATICANDO

Exercício 5: Uma indústria localizada no ES vende um lote de ferramentas para uma loja varejista em Minas Gerais (MG). Há protocolo de ST firmado entre os estados.

Resolução

Calcular a Base de Cálculo e o ICMS Próprio (do Remetente)

BC ICMS Próprio = Valor dos Produtos – Desconto + Frete

BC ICMS Próprio = 20.000,00 - 2.000,00 + 1.000,00 = R\$ 19.000,00

ICMS Próprio (Inter) = 19.000,00 x 12% = R\$ 2.280,00

Calcular a Base de Cálculo do ICMS-ST

Base de Partida = Produtos – Desconto + Frete + IPI

Base de Partida = 20.000,00 - 2.000,00 + 1.000,00 + 900,00 = R\$ 19.900,00

PRATICANDO

Exercício 5: Uma indústria localizada no ES vende um lote de ferramentas para uma loja varejista em Minas Gerais (MG). Há protocolo de ST firmado entre os estados.

Resolução

Agora jogamos a margem ajustada:

$BC\ ICMS-ST = Base\ de\ Partida \times (1 + MVA\ Ajustada)$

$BC\ ICMS-ST = 19.000,00 \times 1,5024 = R\$ 29.897,76,$

Calcular o ICMS-ST a Recolher

ICMS ST Bruto: Multiplica-se a BC do ST pela alíquota interna do estado de destino (18%).

$ICMS\ ST\ Bruto = 29.897,76 \times 18\% = R\$ 5.381,60$

ICMS ST a Recolher: Deduzimos o ICMS Próprio de 12% que já foi destacado.

$ICMS\ ST\ a\ Recolher = ICMS\ ST\ Bruto - ICMS\ Próprio$

$ICMS\ ST\ a\ Recolher = 5.381,60 - 2.280,00 = R\$ 3.101,60$

Obrigações Acessórias, Regimes Especiais e Restituição

A operacionalização da ST: prazos de recolhimento, declarações fiscais obrigatórias, credenciamento no ES e a recuperação legal do imposto.

VENCIMENTO DO ICMS-ST EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS

O prazo de recolhimento do imposto retido por substituição tributária nas operações interestaduais é determinado estritamente pelo status cadastral do remetente na UF de destino:

Remetente INSCRITO no Destino

Até o dia 9 do mês subsequente

Válido para o substituto que possui inscrição estadual ativa na UF de destino. Permite a apuração mensal consolidada (Cláusula Décima Quarta, I do Convênio 142/18).

Remetente NÃO INSCRITO

No momento da saída do estabelecimento

O recolhimento deve ser realizado operação por operação, antes de iniciada a remessa. A guia paga deve acompanhar o trânsito (Cláusula Décima Quarta, II).

PRAZOS DE VENCIMENTO PARA O SIMPLES NACIONAL

A Lei Complementar no 123/2006 estabelece um prazo protetivo mínimo para que os Estados exijam o ICMS-ST de empresas optantes pelo Simples Nacional.

Artigo 21-B: Os Estados devem observar o prazo mínimo de 60 dias, contado a partir do primeiro dia do mês do fato gerador, para estabelecer o vencimento do ICMS-ST quando a responsabilidade recair sobre optantes do Simples Nacional.

Resolução CGSN no 140/2018 (Art. 29)

O Convênio ICMS 142/18 (Cláusula Décima Quarta, III) fixa este prazo como o dia 2 do segundo mês subsequente ao da saída da mercadoria, desde que o optante esteja regularmente inscrito na UF de destino.

Atenção: O prazo estendido cai se a empresa estiver em situação cadastral irregular.

INSTRUMENTOS DE ARRECADAÇÃO: GNRE E DUA



GNRE Eletrônica

A Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais é utilizada nas operações interestaduais para recolhimento em favor de UFs que aceitam o convênio de arrecadação unificado (Portal GNRE).



DUA Eletrônico (ES)

O Documento Único de Arrecadação é o instrumento mandatório para o recolhimento do ICMS-ST interno e interestadual destinado ao Espírito Santo (Art. 193 do RICMS/ES).



Códigos de Receita (ES)

- **138-4:** ICMS-ST por apuração mensal ou estoque interno.
- **139-2:** ICMS-ST interestadual operação por operação.
- **162-7:** Adicional do FCP.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA NA AUSÊNCIA DE RETENÇÃO

Obrigatoriedade do Adquirente

Conforme o Artigo 210 do RICMS/ES, o estabelecimento capixaba que receber mercadorias sujeitas ao regime de ST sem a devida retenção na fonte pelo remetente fica obrigado ao recolhimento do imposto não retido.

O recolhimento deve ser feito no mesmo prazo estabelecido para suas próprias operações normais, utilizando um DUA em separado.

Manutenção do Passivo no Remetente

A legislação deixa explícito no parágrafo único do Artigo 210 que a obrigatoriedade de recolhimento pelo adquirente não retira do remetente sua condição de contribuinte substituto originário, nem o exime das penalidades e multas cabíveis pela infração de não retenção.

DECLARAÇÕES FISCAIS DE CONTROLE: GIA-ST E DESTDA

O controle das operações interestaduais exige a transmissão de obrigações acessórias específicas para homologação dos saldos apurados (Cláusula Vigésima Primeira do Convênio 142/18):

GIA-ST (Regime Normal)

A Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária deve ser transmitida por substitutos tributários do Regime Normal, informando os débitos e guias pagas por UF de destino. No ES a GIA ST foi dispensada em 2025.

DeSTDA (Simples Nacional)

A Declaração de Substituição Tributária, Diferencial de Alíquota e Antecipação é a obrigação digital mensal obrigatória para microempresas substitutas (Ajuste SINIEF 12/15), contendo as informações de ST interestadual e DIFAL próprio. Aqui no ES a DeSTDA não é apresentada.

A ST NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD ICMS/IPI)

Os valores da ST devem ser mapeados de forma analítica nos blocos da Sped Fiscal (Art. 207 e 208 do RICMS/ES):

Bloco C (Documentos)

- **Registro C100/C190:** Consolidação de valores de ICMS-ST e bases de cálculo informadas nas NF-e.
- **Registro C195/C197:** Ajustes e reflexos fiscais determinados por sub-apurações estaduais.

Bloco E (Apuração)

- **Registro E200:** Período de apuração do ICMS-ST por Unidade da Federação destinatária.
- **Registro E210/E250:** Detalhamento dos débitos por saídas, créditos por devoluções e mapeamento das obrigações (DUA/GNRE).

Obrigações Específicas ES

Nas operações com café cru (espécies arábica e conilon), o Artigo 290, § 6º exige sub-apurações específicas mapeadas via código COD_OBS nos registros C195/D195 para segregar receitas.

ESCRITURAÇÃO FISCAL DO CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO

O estabelecimento atacadista ou distribuidor que recebe mercadorias com imposto retido na fonte deve observar regras rígidas de emissão para não quebrar a desoneração da cadeia:

1. Na Entrada das Mercadorias

Escritura a nota fiscal do fornecedor diretamente na coluna Operações sem Crédito do Imposto do livro Registro de Entradas (Artigo 211, I do RICMS/ES).

2. Na Saída Subsequente

Emite a nota fiscal de venda sem destaque de ICMS, utilizando o CFOP de venda de ST (ex: 5.405). Deve, obrigatoriamente, informar nos campos complementares a BCR (Base de Cálculo da Retenção) proporcional e o valor do imposto retido na fase anterior (Artigo 211, II).

CRENCIAMENTO DE SUBSTITUTO INTERNO (ART. 185-A)

O Espírito Santo permite que atacadistas locais solicitem a condição de substituto tributário nas operações internas através de regime especial (Artigo 185-A do RICMS/ES):

Requisitos Formais para Concessão:

- ⊘ Não ser optante pelo Simples Nacional (Art. 185-A, II, "c").
- ✓ Faturamento bruto mensal médio dos últimos 12 meses de, no mínimo, R\$ 300.000,00 (Decreto no 6.208-R/2025).
- 📅 Estar em efetiva atividade há pelo menos 12 meses.
- 📊 Possuir no mínimo 60% de suas operações destinadas a contribuintes de fora do Estado ou PJs (Art. 185-A, IV, "i").

A Competência Decisória:

A análise dos requisitos formais e documentais cabe à Gerência Tributária da SEFAZ, mas a decisão final e assinatura da Portaria de credenciamento competem exclusivamente ao Secretário de Estado da Fazenda, em caráter definitivo, conforme conveniência administrativa.

AJUSTE DE ESTOQUE NA ENTRADA DO CREDENCIAMENTO

Os contribuintes que possuírem em estoque mercadorias cujo imposto foi retido na entrada, ao iniciarem o credenciamento do Art. 185-A, devem levantar inventário para apropriação de crédito técnico (Art. 185-A, § 14):

Passo 1: Bloco H

Escriturar o inventário físico na EFD até o dia 20 do mês subsequente. No campo 04 do registro H005, informar o código 02 (mudança de tributação).

Passo 2: Preço Base

No campo 05 do registro H010, informar o valor unitário da última aquisição real constante no estoque (excluindo preços promocionais).

Passo 3:

Margem

No registro H020, adicionar a MVA Original sobre o valor de aquisição ou o PMPF vigente para obter a BC fictícia e multiplicar pela alíquota interna.

Passo 4: Lançamento

Compensar o crédito total via Bloco E da EFD, utilizando o código de ajuste ES121200 com o texto legal obrigatório.

HIPÓTESES DE DESCREDENCIAMENTO DE OFÍCIO

O contribuinte credenciado perderá o regime especial e retornará à sistemática de retenção na entrada caso incorra em qualquer das seguintes irregularidades (Art. 185-A, IV):

- ✘ Inscrição estadual suspensa, cassada ou cancelada.
- ✘ Não se encontrar em efetiva atividade comercial no endereço cadastrado na SEFAZ.
- ✘ Inscrição em Dívida Ativa do Estado do estabelecimento, filiais, sócios ou diretores (salvo se com exigibilidade suspensa).
- ✘ Não efetuar operações mensais de entrada e saída por pelo menos 3 meses consecutivos.

O Acerto de Estoque na Saída:

Ocorrendo o fim do credenciamento, o contribuinte deve inventariar o estoque de produtos recebidos sem imposto e calcular o ICMS-ST devido sobre o estoque residual (Art. 185-A, § 15). O imposto apurado pode ser recolhido em até 12 parcelas mensais via código 138-4 (parcela mínima de 200 VRTES).

O DIREITO À RESTITUIÇÃO DO FATO GERADOR PRESUMIDO

"É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar."

— *Artigo 150, § 7º da Constituição Federal c/c Artigo 171 do RICMS/ES*

Trata-se de garantia constitucional plena que visa impedir o enriquecimento sem causa do Estado nas antecipações tributárias.

AS CINCO HIPÓTESES LEGAIS DE RESTITUIÇÃO NO ES

O Artigo 171, Inciso IV do RICMS/ES elenca taxativamente as situações fáticas em que o direito à restituição total ou parcial do imposto retido é gerado, ressalvado os casos expressamente previstos:

- a Desfazimento do Negócio:** Casos de devolução integral ou cancelamento da venda após retenção.
- b Sinistro ou Perda:** Precimento, deterioração, roubo ou extravio da mercadoria em estoque.
- c Venda Interestadual:** Nova operação interestadual para comercialização de item cujo imposto já foi retido internamente.
- d Operação Desonerada:** Operação subsequente isenta ou não tributada destinada a consumidor final.
- e Nova Industrialização:** Operação interna que destine a mercadoria já retida para emprego em processo de industrialização como insumo.

SEÇÃO 4: O DIREITO CONSTITUCIONAL À RESTITUIÇÃO E RESSARCIMENTO

A restituição do imposto pago por força do regime de substituição tributária dar-se-á na exata proporção dos valores apresentados e comprovados pelo contribuinte substituído, devendo o pedido:

Para o inciso IV do caput, ser instruído com demonstrativo de acordo com os modelos e normas para preenchimento constantes dos Anexos LIX, LX e LXII a LXIV, conforme o caso

Importante: Se o substituto for inscrito, o ressarcimento é realizado na forma de crédito na apuração. Caso não seja inscrito (GNRE), é preciso pedido de restituição. Ambos considerando a hipótese de desfazimento do negócio.

As formas de ressarcimento:

Crédito Escritural: Apenas para Regime Normal e pode ser inútil se todas mercadorias forem ST

NF de ressarcimento: Serve para SN e depende de observar as particularidades da UF. Aqui o substituído emite uma NF contra qualquer fornecedor substituto que tenha inscrição na sua UF. Este por sua vez, ao emitir a NF para o substituído não fatura a ST pois irá se creditar da NF de ressarcimento.

ROT - REGIME OPTATIVO DE TRIBUTAÇÃO

O contribuinte substituído é obrigado a recolher a complementação do ICMS-ST quando:

- Promover operação interna a consumidor final.
- O valor da venda for superior à base de cálculo presumida da entrada.
- § 1o: A omissão sujeita o contribuinte a auto de infração e penalidades.

Art. 173-A, § 2o: A complementação também é devida por empresas do Simples Nacional (ME/EPP) nas seguintes condições:

- Vendas para outros Estados (interestadual).
- Destinadas a consumidor final não contribuinte.

ROT - REGIME OPTATIVO DE TRIBUTAÇÃO

O cálculo do imposto complementar baseia-se na diferença de montantes:

Complemento = (Valor Real da Venda - BC ST Presumida) x Alíquota Interna

A alíquota interna do Espírito Santo deve ser aplicada sobre a variação positiva entre o preço praticado e a base constante no documento fiscal de entrada.

Se não for possível vincular a mercadoria vendida à sua nota fiscal específica de entrada:

Deverá ser utilizado o Valor Médio Ponderado da BC ST, apurado nos documentos das últimas entradas.

A referência para a apuração será o montante físico em estoque na data da operação de venda.

ROT - REGIME OPTATIVO DE TRIBUTAÇÃO

ART. 173-C: A RESTITUIÇÃO

O contribuinte pode requerer a restituição do ICMS-ST pago a maior quando a venda ao consumidor final ocorrer por valor inferior à base presumida.

A Regra de Ouro (§ 1o):

Só há direito ao crédito se o contribuinte provar que não repassou o encargo financeiro ao consumidor final (ou se tiver autorização expressa deste).

Art. 173-C, § 3o: Ao protocolar um pedido de restituição, o Fisco não analisará apenas o item solicitado, mas todos os períodos não decaídos.

Se o balanço total apontar saldo a recolher (complementação devida), o contribuinte será intimado a pagar em 30 dias, sob pena de autuação imediata (§ 4o e § 5o).

ROT - REGIME OPTATIVO DE TRIBUTAÇÃO

ART. 173-G: SISTEMA DO ROT

Em substituição ao confronto de bases, os contribuintes podem optar pela Definitividade da Base de Cálculo.

- Varejistas exclusivos.
- Atacadistas (em relação às suas operações de varejo).

Vantagem: Segurança jurídica e fim da obrigação de complementar diferenças de preço.

ROT - REGIME OPTATIVO DE TRIBUTAÇÃO

Uma vez feita a opção na Agência Virtual, ela vale por tempo indeterminado enquanto o contribuinte mantiver o regime.

O contribuinte pode desistir, mas os efeitos só ocorrerão a partir do primeiro dia do exercício seguinte.

ENTRADA DE MERCADORIA NA ST

Precisa obrigatoriamente observar as regras do decreto ou ato que instituiu a mercadoria na ST.

Precisará fazer levantamento de estoque.

Calcular o ICMS ST devido por unidade.

Apresentar o inventário físico.

Geralmente o valor é parcelável.

SAÍDA DE MERCADORIA NA ST

Na vigência do novo regime, as saídas passarão a ser debitadas.

O ICMS ST e o ICMS próprio das mercadorias em estoque deve ser calculado para fins de restituição.

Precisará levantar a quantidade de mercadorias em estoque no dia anterior à saída da mercadoria do regime da ST

Apresentar o inventário ao fisco e o pedido de restituição (se cabível)

DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA NA ST

Sempre verifique os procedimentos observados pela legislação da IF que foi beneficiária da retenção do ICMS ST

Não há uniformidade de procedimentos

Busque o embasamento da UF de destino.

Geralmente é informado o ICMS ST nas informações complementares e no campo outras despesas acessórias (para o valor "bater")

Há Estados que autorizam o creditamento tanto do ICMS próprio quanto do ICMS ST.

DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA NA ST

Tratando-se de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, a legislação da UF que não dispõe de procedimento específico quanto à emissão da nota fiscal de devolução com ICMS Substituição Tributária, nesse caso, orienta-se que o contribuinte deverá seguir o disposto no item 10 e subitem 116-a da Nota Técnica 2011/004, qual seja:

- a) não deverá informar a base de cálculo do ICMS-ST nem o valor do ICMS-ST em campos próprios da nota fiscal de devolução;
- b) no campo de despesas acessórias deverá ser informado o valor do ICMS-ST para que esse valor seja somado ao valor total da nota fiscal; e
-) no campo de informações complementares deverá ser informada a base de cálculo do ICMS-ST e o valor do ICMS-ST, indicando que o valor correspondente de ICMS-ST consta no campo de outras despesas acessórias (tag: vOutro).

Assim, o substituído tributário que realizar devolução emitirá documento fiscal, contendo:

- a) Natureza de operação: "Devolução de compra para comercialização em operações com mercadoria sujeita ao regime de Substituição Tributária";
- b) CFOP: 5.411, em operações internas, e 6.411, para operações interestaduais;
- c) ICMS: com destaque no campo do ICMS próprio e sem destaque no campo de ICMS Substituição Tributária, o qual deverá ser destacado no campo despesas acessórias para que seja somado ao total da operação;
- d) CST: x90 (Outras);
- e) Informações complementares: inserir a expressão "Devolução total/parcial referente a nota fiscal nº XXX emitida em XX/XX/XXXX" e informar a base de cálculo do ICMS Substituição Tributária e o valor desse imposto.

DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA NA ST

Lançamento na escrituração pelo fornecedor (que está recebendo a mercadoria devolvida)

O valor referente ao ICMS Substituição Tributária indicado nas informações complementares da nota fiscal de devolução, bem como apresentado no campo de outras despesas acessórias, será lançado como crédito mediante ajuste de documento fiscal, no Registro C197 (outras obrigações tributárias, ajustes e informações de valores provenientes de documento fiscal), com o código "ES11000910 – OUTROS CRÉDITOS ST: 'NÃO ESPECIFICADO' .

MUITO OBRIGADO!
