



Orientações Consultoria de Segmentos
Cálculo do ICMS/ IPI – Órgãos Públicos - SP

18/06/2015

Sumário

| | | |
|------|---------------------------------------|----|
| 1. | Questão..... | 3 |
| 2. | Normas apresentadas pelo cliente..... | 3 |
| 3. | Análise da Consultoria..... | 3 |
| 3.1. | Base de cálculo do ICMS..... | 3 |
| 3.2. | Base de cálculo do IPI..... | 6 |
| 4. | Conclusão..... | 10 |
| 5. | Informações Complementares..... | 11 |
| 6. | Referências..... | 11 |
| 7. | Histórico de Alterações..... | 12 |

1. Questão

Empresa estabelecida em São Paulo, realiza venda de ativo imobilizado para órgãos de administração pública. Gostaria de saber como deverá estabelecer a base de cálculo destes tributos, uma vez que o ICMS é isento e o IPI compõe a base de cálculo do ICMS, visto ser uma comercialização sem a finalidade de industrialização ou comercialização.

2. Normas apresentadas pelo cliente

O cliente realiza operação de venda para órgãos públicos no Estado de São Paulo com isenção do ICMS. Informa que nessas operações o sistema não está aplicando corretamente o desconto no resultado do valor do ICMS. Quando existe a incidência de IPI na operação, cliente relata que estes valores devem ser incluídos na base de cálculo para calcular o valor do imposto a ser deduzido.

Atualmente o sistema realiza o cálculo da seguinte forma:

Valor das mercadorias mais despesas acessórias – percentual de desconto do ICMS + valor do IPI

Cliente enviou como embasamento a sua solicitação o art. 55 Anexo I do RICMS/SP.

A indicação da legislação pertinente ao caso é de inteira responsabilidade do Cliente solicitante

3. Análise da Consultoria

3.1. Base de cálculo do ICMS

As operações internas no Estado de São Paulo de saída de mercadorias para órgãos da administração pública estadual, direta e suas fundações e autarquias estão amparadas pela isenção do ICMS.

A isenção pode ser definida como a dispensa do pagamento do tributo, ou seja, em termos legais, ela se constitui como uma das hipóteses de exclusão do crédito tributário. Não se aplica às operações com bens ou mercadorias e às prestações de serviços que tenham sido recebidas com o imposto retido antecipadamente em decorrência de substituição tributária.

Na aplicação da isenção, o fornecedor deve descontar, do valor da mercadoria, o equivalente ao imposto dispensado, que deve ser indicado, por bem, mercadoria ou serviço, na nota fiscal.

O RICMS/SP determina que:

ANEXO I - ISENÇÕES

(Isenções a que se refere o artigo 8º deste regulamento)

Artigo 55 (ÓRGÃOS PÚBLICOS - AQUISIÇÃO DE BENS, MERCADORIAS OU SERVIÇOS) - As operações e as prestações de serviços internas, relativas a aquisição de bens, mercadorias ou serviços por órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias (Convênios ICMS-48/93, ICMS-107/95 e ICMS-26/03). (Redação dada ao artigo pelo Decreto 49.344 de 24-01-2005; DOE 25-01-2005; efeitos a partir de 25-01-2005)

[...]

§ 1º - O disposto neste artigo:

1- Não se aplica às operações com bens ou mercadorias e às prestações de serviços que tenham sido recebidas com o imposto retido antecipadamente por sujeição passiva por substituição;

2 - Na hipótese de qualquer operação com bem ou mercadoria importados do exterior, aplica-se somente àquela que tenha comprovação de inexistência de similar produzido no país;

§ 2º - A inexistência de similar produzido no país será atestada por órgão federal competente ou por entidade representativa do setor produtivo do bem ou da mercadoria com abrangência em todo o território nacional.

§ 3º - Ficam dispensadas da apresentação do atestado de inexistência de similaridade nacional de que trata o § 2º as importações: (Redação dada ao parágrafo pelo Decreto 57.029, de 31-05-2011; DOE 01-06-2011; efeitos desde 26-04-2011)

1 - Beneficiadas com as isenções previstas na Lei Federal nº 8.010/90, de 29 de março de 1990;

2 - Promovidas pelas seguintes fundações públicas estaduais (Convênio ICMS-10/11, cláusula primeira):

a) Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de São Paulo - FAPESP;

b) Fundação para o Remédio Popular - FURP.

§ 4º - O imposto excluído na forma deste artigo não será cobrado do órgão público destinatário do bem, da mercadoria ou tomador do serviço, devendo:

1 - O valor do imposto dispensado ser deduzido do valor do bem, da mercadoria ou do preço do serviço prestado;

2 - Constar no documento fiscal emitido, conforme a operação ou a prestação, além dos requisitos e exigências estabelecidos na legislação tributária, a indicação, por bem, mercadoria ou serviço, do valor do imposto deduzido conforme previsto no item 1.

§ 5º - Não se exigirá o estorno do crédito do imposto relativo aos bens, mercadorias ou prestações de serviço beneficiados com a isenção prevista neste artigo.

Neste caso, o imposto excluído não será cobrado do órgão público devendo ser deduzido do valor do bem, da mercadoria ou do preço do serviço prestado.

Em relação a formação da base de cálculo, quando possuir incidência de IPI e despesas acessórias para cálculo do ICMS a ser deduzido, submetemos o questionamento duas consultorias externas conceituadas no mercado, que nos retornaram com o seguinte posicionamento:

| Resposta |
|---|
| <p>Prezado cliente,</p> <p>Em atendimento a sua consulta informamos que, o exemplo número 2 esta correto.</p> <p>Valor das mercadorias + despesas acessórias + valor do IPI- percentual de desconto do ICMS</p> <p>Note que o legislador determinou a exclusão do imposto devido.</p> <p>Assim, se a operação fosse tributada o valor do IPI e as despesas acessórias iriam compor a base de cálculo do Imposto conforme o previsto no artigo 37,§1º , item 1 e 4 do RICMS-Decreto nº 45.490/00.</p> <p>O imposto devido calculado sobre a base de cálculo incluído o IPI e as despesas é o valor do imposto dispensado a ser deduzido do valor do bem, da mercadoria ou do preço do serviço prestado, conforme determina o § 4º,1 do Artigo 55 do Anexo I do RICMS/SP.</p> <p>Atenciosamente Consultoria IOB FOLHAMATIC EBS - SAGE SRI</p> |

Abaixo transcrevemos o artigo 37 citado na resposta: .

CAPÍTULO II - DO CÁLCULO DO IMPOSTO

SEÇÃO I - DA BASE DE CÁLCULO

Artigo 37 - § 1º - Incluem-se na base de cálculo:

- 1 - Seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, descontos concedidos sob condição, bem como o valor de mercadorias dadas em bonificação;**
- 2 - Frete, se cobrado em separado, relativo a transporte intramunicipal, intermunicipal ou interestadual, realizado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem;**
- 3 - O montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, salvo quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos;**
- 4 - O valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente na operação de que tiver decorrido a entrada da mercadoria no estabelecimento, quando esta, recebida para fins de comercialização ou industrialização, for posteriormente destinada a consumo ou a ativo imobilizado do estabelecimento;**

Prezado Cliente,

Em atenção à sua consulta, esclarecemos preliminarmente que o ICMS excluído, pela aplicação da isenção do imposto, não será cobrado do órgão público destinatário do bem ou da mercadoria. Logo, o valor do imposto dispensado (isento) deve ser deduzido do valor do bem, da mercadoria ou do preço do serviço prestado (art. 55, § 4º, item 1 do RICMS/SP).

Para calcular o valor do imposto a ser deduzido temos que levar em consideração o cálculo como se a operação não fosse beneficiada pela isenção. Neste caso, como há a incidência do IPI e este deverá compor a base de cálculo do ICMS, para fins de cálculo do valor a deduzir deverá ser considerado o valor do IPI compondo a base de cálculo do ICMS.

O valor das despesas acessórias também deverá compor a base de cálculo do ICMS para fins de cálculo da dedução.

Dessa forma, devemos inserir tanto o valor do IPI, quanto o valor das despesas acessórias na base de cálculo do ICMS, para fins de cálculo do valor do imposto isento.

Atenciosamente,

3.2. Base de cálculo do IPI

Para a formação da base de cálculo do IPI, utilizamos o conceito dado pelo Regulamento do imposto sobre produtos industrializados, disciplinado no Decreto 7242/2010, que estabelece:

Seção II

Da Base de Cálculo

Valor Tributável

Art. 190. Salvo disposição em contrário deste Regulamento, constitui valor tributável:

I - dos produtos de procedência estrangeira:

a) o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo dos tributos aduaneiros, por ocasião do despacho de importação, acrescido do montante desses tributos e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, inciso I, alínea "b"); e

b) o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento equiparado a industrial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 18); ou

II - dos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, inciso II, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15).

§ 1º O valor da operação referido na alínea "b" do inciso I e no inciso II compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, § 1º, Decreto-Lei nº 1.593, de 1977, art. 27, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15).

§ 2º *Será também considerado como cobrado ou debitado pelo contribuinte, ao comprador ou destinatário, para efeitos do disposto no § 1º, o valor do frete, quando o transporte for realizado ou cobrado por firma controladora ou controlada - Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, art. 243, coligadas - Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 1.099, e Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 46, parágrafo único, ou interligada - Decreto-Lei nº 1.950, de 1982, art. 10, § 2º - do estabelecimento contribuinte ou por firma com a qual este tenha relação de interdependência, mesmo quando o frete seja subcontratado (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, § 3º, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15).*

§ 3º *Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, § 2º, Decreto-Lei nº 1.593, de 1977, art. 27, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15).*

Assim, o RIPI 2010 deixa claro que a base de cálculo do IPI, será o valor da mercadoria, acrescidos de despesas acessórias, fretes (se cobrado do pelo contribuinte ao comprador ou destinatário da mercadoria), e Todos os descontos, independentemente se condicionais ou não. A norma é expressa e não trouxe exceções para os descontos tributários. Desta forma, teríamos base de cálculo diferentes de ICMS e IPI, como podemos verificar no exemplo abaixo:

ICMS

| | |
|---------------------------|-------------|
| Valor da mercadoria | R\$ 1000,00 |
| Base de Cálculo do ICMS | 1100,00 |
| Alíquota do IPI | 10% |
| Valor do IPI | 100,00 |
| Alíquota do ICMS | 18% |
| Valor do ICMS | 198,00 |
| Total do Documento Fiscal | 902,00 |

IPI

| | |
|---------------------|---------|
| Valor da mercadoria | 1000,00 |
| Base de cálculo IPI | 1000,00 |
| Alíquota do IPI | 10% |
| Valor do IPI | 100,00 |

Considerando as disposições do artigo 190, do RIPI 2010, a base de cálculo do IPI será o preço do produto, o frete no caso de ser cobrado ou debitado do destinatário e as despesas acessórias incorridas na operação. O ICMS compõe o preço de aquisição da mercadoria e por isto, ainda que seja concedido um desconto, condicional ou não, por ser parte indissociável do preço, fará parte da base de cálculo deste imposto, obedecendo expressamente à norma que o regulamenta.

Em 2017 foi publicada uma resolução do Senado Federal, tornando o §2º do artigo 14 da Lei 4502/64, inconstitucional. A resolução é o resultado de um Recurso Extraordinário interposto por contribuinte, contestando a inclusão do Desconto Incondicional na base de cálculo do IPI, que na referida lei, era tida como Imposto de Consumo.

O imposto de Consumo, se tornou imposto sobre produtos industrializados a partir da Emenda Constitucional 18 de 1965, sendo :

- Seletivo em função da essencialidade, ou seja, quanto mais essencial, menor a sua alíquota.
- Não cumulativo – se abatendo o montante já pago nas operações anteriores, das operações posteriores.

A resolução trouxe a luz, dois fatos importantes para o cenário do cálculo do tributo. A inconstitucionalidade da cobrança do imposto sobre o valor do desconto incondicional e também sobre o valor do frete. Neste âmbito, existem algumas vertentes de entendimento, no qual, para alguns, o valor do frete não pode ser incluído na base de cálculo do referido imposto, já que este não constitui receita operacional para a indústria, por não ser o segmento do seu negócio. Além disto, o frete já faz parte da base de cálculo do ICMS, não sendo correto que seu valor seja parte da base de cálculo de outro imposto, pois teríamos uma bitributação. Outra vertente entende que em se tratando de transporte praticado por veículo própria indústria, o preço de sua mercadoria ficaria onerado, e o valor deste transporte agrega o custo da mercadoria e deve, neste caso fazer parte da base de cálculo do imposto.

Essa discussão gira em torno da ampliação do conceito de “Valor da Operação”, introduzida pela alteração do artigo 14 §1º, da lei 4052/1964, dada pela nova redação da Lei 7798/ 89:

LEI No 7.798, DE 10 DE JULHO DE 1989.

Art. 15. O art. 14 da **Lei nº 4.502**, com a alteração introduzida pelo art. 27 do Decreto-Lei nº. 1.593, de 21 de dezembro de 1977, mantido o seu inciso I, passa a vigorar a partir de 1º de julho de 1989 com a seguinte redação:

"Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável:

I -

II - quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

§ 1º. O valor da operação compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário.

§ 2º. Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.

§ 3º. Será também considerado como cobrado ou debitado pelo contribuinte, ao comprador ou destinatário, para efeitos do disposto no § 1º, o valor do frete, quando o transporte for realizado ou cobrado por firma coligada, controlada ou controladora (Lei nº. 6.404) ou interligada (Decreto-Lei nº. 1.950) do estabelecimento contribuinte ou por firma com a qual este tenha relação de interdependência, mesmo quando o frete seja subcontratado."

§ 4º. Será acrescido ao valor da operação o valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, nos casos de remessa de produtos industrializados por encomenda, desde que não se destinem a comércio, a emprego na industrialização ou no acondicionamento de produtos tributados, quando esses insumos

tenham sido fornecidos pelo próprio encomendante, salvo se se tratar de insumos usados."

O STF tem dado parecer favorável à não inclusão do valor do frete na base de cálculo do IPI, quando o transporte for realizado por terceiros, mas a matéria não consta normatizada pelos órgãos responsáveis pelo tributo.

Fato é que, mesmo com o novo Regulamento de IPI, publicado em 2010, não tivemos alteração da lei 7212/2010, que continua a estabelecer tanto o desconto incondicional quanto o valor do frete/seguro em sua base de cálculo. Assim, tendo em vista ser a Resolução, não só de uma alçada superior ao da Lei ordinária de 2010, como também ser mais recente, entendemos que estes recursos seriam suficientes para adotarmos os procedimentos por ela estabelecidos.

RESOLUÇÃO Nº 1, DE 2017

Suspende, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do § 2º do art. 14 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação conferida pelo art. 15 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989.

O Senado Federal resolve:

*Art. 1º **É suspensa**, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, **a execução do § 2º do art. 14 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964**, com a redação conferida pelo art. 15 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, **declarado inconstitucional por decisão definitiva** proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 567.935, apenas quanto à previsão de inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).*

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Senado Federal, em 8 de março de 2017

SENADOR EUNÍCIO OLIVEIRA

Presidente do Senado Federal

Desta forma, considerando um documento fiscal com desconto incondicional, teríamos:

ICMS:

| | |
|---------------------------|----------------|
| Valor da mercadoria | R\$ 1000,00 |
| Base de Cálculo do ICMS | 880,00 |
| Alíquota do IPI | 10% |
| Valor do IPI | 80,00 |
| Desconto Incondicional | 200,00 |
| Alíquota do ICMS | 18% |
| Valor do ICMS | 158,40 |
| Total do Documento Fiscal | 721,60 |

IPI:

| | |
|------------------------|---------|
| Valor da mercadoria | 1000,00 |
| Base de cálculo IPI | 1000,00 |
| Alíquota do IPI | 10% |
| Desconto Incondicional | 200,00 |
| Valor do IPI | 80,00 |

4. Conclusão

Diante das orientações acima podemos concluir que, o ICMS excluído pelo benefício fiscal da isenção, não será cobrado do órgão público destinatário da mercadoria. Desta forma, em relação a operação que possui despesas acessórias e incidência do IPI, subentendemos que para realizar o cálculo do valor deste imposto, devemos considerar como se na operação não houvesse o valor da isenção e acrescentar não só as despesas como também o montante do próprio IPI. Ao valor resultante deste cálculo, deverá ser aplicada a alíquota interna do ICMS, para a referida operação, e deduzir o seu resultado do valor total da nota fiscal.

Já para o cálculo do IPI, se deve considerar as discussões existentes no cenário tributário e adotar a vertente menos onerosa ao contribuinte, incluindo a possibilidade de um acompanhamento da Receita Federal sobre o assunto.

Nossa orientação é que o contribuinte inclua o valor do frete/seguro considerado como despesa por transporte próprio, na base de cálculo do IPI, pois nos parece mais plausível que este aumento no valor da operação esteja agregado ao custo da mercadoria.

O valor do IPI será calculado, utilizando como base de cálculo o valor da operação, sendo este o preço da mercadoria, acrescidos das despesas, frete (nos casos em que o transporte foi realizado pelo próprio vendedor, por transporte próprio e não destacado nos documentos fiscais) acrescidos do desconto feito sob condição.

"O conteúdo deste documento não acarreta a assunção de nenhuma obrigação da Totvs perante o Cliente solicitante e/ou terceiros que porventura tiverem acesso ao material, tampouco representa a interpretação ou recomendação da TOTVS sobre qualquer lei ou norma. O intuito da Totvs é auxiliar o cliente na correta utilização do software no que diz respeito à aderência à legislação objeto da análise. Assim sendo, é de TOTAL RESPONSABILIDADE do Cliente solicitante, a correta interpretação e aplicação da legislação em vigor para a utilização do software contratado, incluindo, mas não se limitando a todas as obrigações tributárias principais e acessórias."

5. Informações Complementares

Lembramos que apesar de esta Orientação ter sido baseada nas normas vigentes de ICMS e IPI, aduz a nossa interpretação sobre o questionamento suscitado. Caso haja divergência sobre o fato, orientamos o contribuinte a postular consulta no Posto Fiscal ao qual esteja vinculado, para dirimir sua dúvida e obter um posicionamento oficial do fisco.

Também orientamos as Linhas de Produto Totvs que, diante de tamanha controvérsia, possa deixar o produto mais flexível, para possibilitar que o cliente tenha em mãos uma ferramenta que trate a questão tal qual seu entendimento, sobre a formação da base de cálculo do IPI.

6. Referências

- http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll?f=templates&fn=default.htm&vid=sefaz_tributaria:vtribut
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm
- http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/legislacao_tributaria/Regulamento_icms/ind_temas.html?f=templates&fn=default.htm&vid=sefaz_tributaria:vtribut
- <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=348942>
- <http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/tributos/ipi#3--base-de-c-culo>
- <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2018-arquivos/capitulo-xx-ipi-2018.pdf>
- http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/Respostas_CT/icms/2332006.htm?vid=sefaz_respct:vrespct
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7798.htmhttp://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7798.htm
- <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/310824278/recurso-extraordinario-re-926064-sc-santa-catarina>
- <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/busca?q=O+valor+do+frete+n%C3%A3o+integra+a+base+de+c%C3%A1culo+do+IPI>
- <http://legis.senado.gov.br/legislacao/DetalhaSigen.action?id=17652548>

7. Histórico de Alterações

| ID | Data | Versão | Descrição | Chamado |
|-----|----------|--------|---|---------|
| JDT | 18/06/15 | 1.00 | Cálculo do ICMS – Órgãos Públicos - SP | TSNPOY |
| LFA | 06/11/18 | 2.00 | Calculo de ICMS e IPI na venda para Órgãos Públicos | 4254175 |
| LFA | 16/11/18 | 3.00 | Calculo de ICMS e IPI na venda para Órgãos Públicos | 4404934 |