RESSARCIMENTO DO ICMS-ST

Sumário:

Apresentação.....01
O Regime de Substituição Tributária e seus Tipos.....02
O Regime de Substituição X Aumento da Carga Tributária.....03
O que é o Ressarcimento?.....04
Ressarcimento no Ordenamento Jurídico Brasileiro.....04
Como nasce o direito ao Ressarcimento?.....05
Quem tem direito ao Ressarcimento?.....05
Quais são as hipóteses de Ressarcimento?.....06
Qual é o impacto do ressarcimento para a empresa?.....07
O ressarcimento é um procedimento judicial?.....07
Por onde começar?.....08
Qual é o procedimento administrativo a ser observado?.....09
A Portaria CAT nº 42/18 e o Programa "Nos Conformes".....09
Aspectos Gerais da Portaria CAT nº 42/18.....11
Quais são as possibilidades de utilização do ressarcimento?.....12
Considerações Finais.....13

GAM 10 anos
TAX INTELLIGENCE

Este e-BOOK foi preparado por uma equipe que gerou mais de R$ 5 bilhões em ressarcimento. E atende clientes sobre o tema em todo o território brasileiro. Por isso, este trabalho consolida a experiência da GAM neste assunto, bem como o atendimento à fiscalização sobre o tema.

GAM 10 anos
TAX INTELLIGENCE

O Regime de Substituição Tributária e seus Tipos

A substituição tributária é um regime que consiste em obrigar o contribuinte do imposto (substituto) a recolher, não apenas ao imposto atinente a operação por ele praticada, mas também o relativo à operação ou operações posteriores devidas pelo contribuinte substituído.

Este regime pode se manifestar de três formas:

- Antecedentes – para trás ou regressiva (ex.: diferimento)
- Concomitante – (ex.: serviço de transporte)
- Subsequente – para frente ou progressiva (ex. recolhimento sobre uma base presumida)

O ressarcimento poderá ocorrer, então, nas operações subsequentes, uma vez que depende de um evento futuro.

O Regime de Substituição
X
Aumento da Carga Tributária

A substituição tributária não foi instituída para aumentar a carga tributária. Assim, o ICMS deve ser o mesmo se comparado o regime do ICMS próprio e do ICMS-ST. Porém, por que temos a impressão que a substituição aumenta a carga tributária?

1. **Na modalidade "para frente" o tributo é recolhido antecipadamente sobre uma base presumida. Assim, por antecipar o imposto ocorre o aumento do custo financeiro e, por isso, pode aumentar o preço final da mercadoria.**

2. **Nem todos os contribuintes substituídos conseguem ressarcir na totalidade do imposto pago antecipadamente (ICMS-ST) nos casos em que o fato gerador presumido não realizar; e**

3. **Os Estados insistem, erroneamente, em não permitir a compensação do ICMS-ST ressarcido com o ICMS-ST a recolher. Assim, empresas podem acumular crédito e ser devedora ao mesmo tempo. Este fato prejudica o fluxo de caixa das empresas para financiar o mesmo ente tributante, só que de forma confiscatória e predatória.**

Estas três situações provocam aumento do custo financeiro para as empresas e o consequente repasse ao consumidor final.

GAM 10 anos
TAX INTELLIGENCE

O que é o Ressarcimento?

O ressarcimento é um direito do contribuinte, previsto na Constituição Federal e inserido no ordenamento jurídico brasileiro no âmbito nacional e estadual. Portanto, não é um favor do Estado. O Estado tem a obrigação de devolver o imposto antecipadamente arrecadado nos casos que veremos neste trabalho.

Ressarcimento no Ordenamento Jurídico Brasileiro

O regime de substituição tributária e o ressarcimento foram inseridos na Constituição Federal por meio da Emenda Constitucional nº 3/1993. A partir disto, as legislações infraconstitucionais incorporaram o ressarcimento de forma que o contribuinte possa operacionalizá-lo, conforme quadro:

ORIGEM	NORMA	TEXTO
PREVISÃO CONSTITUCIONAL	CF, 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.
PREVISÃO NACIONAL - FEDERAL	LEI COMPLEMENTAR 87/96, ART. 10	É assegurado o 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.
PREVISÃO NACIONAL - CONFAZ	CONVÊNIO ICMS 142/18, CLÁUSULA15ª	Nas operações interestaduais com bens e mercadorias já alcançadas pelo regime de substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado pelo contibuinte, mediante emissão de NF-e exclusiva para esse fim, em nome de qualquer estabelecimento fornecedor, inscrito como substituto tributáio
PREVISÃO ESTADUAL	RICM S/SP, ART. 269	Nas situações adiantes indicadas, o estabelecimento do contribuite substituído que tiver recebido mercadoria ou serviço com retenção do imposto, observada a diciplina estabelecida pela Secretaria da Fazenda, poderá ressarcir-se.

Como nasce o direito ao Ressarcimento?

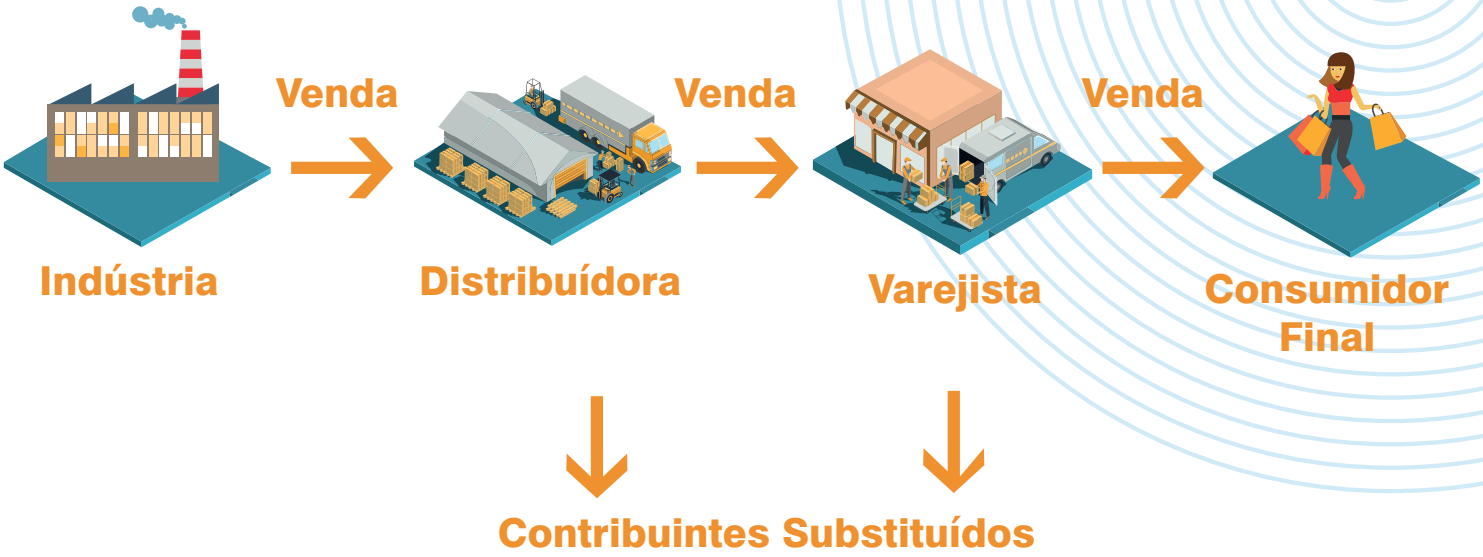
O direito nasce quando o fato gerador presumido não se realiza. Assim, exemplificando, se a mercadoria foi adquirida para revenda, pelo contribuinte substituído e, posteriormente destruída, porém, o imposto já foi retido para toda a cadeia até o consumidor final, como fazer neste caso para não ser onerado por algo que dependeu de um evento futuro?

Para estes casos, o direito ao ressarcimento é o que garante a devolução do imposto pago antecipadamente e indevidamente, para os casos cujo fato presumido não foi realizado por força de um evento futuro.

Quem tem direito ao Ressarcimento?

O direito ao ressarcimento está restrito a quem assume o ônus do imposto pago antecipadamente. Quem assume o ônus é o contribuinte substituído que paga antecipadamente o ICMS-ST calculado e destacado no documento fiscal pelo contribuinte substituido.

Conforme o modelo, demonstramos os dois substituídos que podem ter direito ao ressarcimento:



Obviamente o e-commerce está inserido na espécie contribuinte substituído, uma vez que adquire mercadorias com o ICMS-ST já recolhido e as revende para todo o território nacional ou internacional.

Quais são as hipóteses de Ressarcimento?

As hipóteses previstas são restritas aos contribuintes substituídos:

1. **Revenda com o valor inferior à Base de Cálculo do ICMS-ST;**
2. **Saída para outros Estados;**
3. **Destruição;**
4. **Furto ou Roubo (desde que suportado por Boletim de Ocorrência);**
5. **Saída subsequente com isenção ou não incidência.**

Exceto, a primeira hipótese que é exclusiva para saída destinada à consumidor final, as demais hipóteses se estendem aos distribuidores e varejistas.

Qual é o impacto do ressarcimento para a empresa?

O ressarcimento gera alguns impactos positivos, quais sejam:

1. **Geração de caixa, pois a empresa pode compensar o saldo devedor do ICMS com o crédito apurado e apropriado;**
2. **Redução do custo da mercadoria; e**
3. **Aumento do ativo, para os casos em que o ressarcimento não será compensado imediatamente.**

Para alguns contribuintes que possuem margem de lucro apertada, o ressarcimento pode ajudar na rentabilidade e redução de custo.

O ressarcimento é um procedimento judicial?

O ressarcimento não é um procedimento judicial. É um procedimento administrativo previsto na Constituição Federal e inserida na legislação no âmbito estadual.

Mas poderá tornar-se um contencioso tributário em alguns casos. Citamos as principais hipóteses:

a) **O Estado não reconhece o ressarcimento, mesmo sendo matéria de direito;**
b) **O Estado arbitra o ressarcimento para valor inferior ao direito do contribuinte;**
c) **O Estado cria óbice para a devolução do imposto pago a maior, mesmo o contribuinte comprovando o direito ao ressarcimento;**

d) **O contribuinte é autuado por apropriação indevida ou a maior do ressarcimento; e**
e) **O contribuinte realiza o cálculo do ressarcimento, mas não recolhe o complemento quando de direito.**

Em muitos casos, temos percebido que os Estados não estão preparados para fiscalizar e validar o ressarcimento apresentado pelos contribuintes. Por isso, gera uma demora excessiva na homologação e prejudica o fluxo do ressarcimento.

Por onde começar?

O contribuinte substituído deverá:

1. **Verificar se realiza as operações enquadradas nas hipóteses de ressarcimento destacadas anteriormente;**
2. **Verificar a materialidade do valor a ressarcir. Por exemplo, se o contribuinte realiza apenas 1% de suas operações sujeitas ao ressarcimento, pode ser que não valha a pena realizar o cálculo e ingressar com o pedido;**
3. **Avaliar se o time interno possui condições para realizar o projeto de ressarcimento ou contratar uma empresa especializada no tema; e**
4. **Mapear os riscos envolvidos no projeto.**

Estes passos são importantes para conduzir adequadamente o projeto de ressarcimento e evitar atrasos e autuações indevidas.

Qual é o procedimento administrativo a ser observado?

Cada unidade federada poderá estabelecer uma obrigação acessória que melhor atenda a necessidade do Estado em fiscalizar e validar o valor apurado pelo contribuinte. No Estado de São Paulo, por exemplo, foi adotado o arquivo digital nos termos da Portaria CAT nº 42/18. Apesar de ter sido instituído em maio de 2018, a obrigação será adotada de forma retroativa para os novos pedidos, mesmo de período anterior.

Outras unidades da federação poderão adotar o ressarcimento com seus registros na EFD ICMS/IPI, como é o caso do Estado do Paraná, por exemplo.

A Portaria CAT nº 42/18 e o Programa "Nos Conformes"

A Portaria CAT nº 42/18 nasceu às pressas e com o objetivo de criar um óbice ao ressarcimento do ICMS-ST. Uma vez que é uma obrigação que busca a excelência nas controles internos das empresas. Além disso, as duas obrigações que antecederam a Portaria CAT nº 42/18 (Portaria CAT nº 17/99 e Portaria CAT nº 158/15) não dependiam de autorização prévia para o registro do ressarcimento. Com a Portaria CAT nº 42/18, o contribuinte depende do visto eletrônico para realizar o ressarcimento.

Desta forma, o prazo de validação dos arquivos digitais submetidos ao fisco não está sendo realizados de forma satisfatória. Há casos em que a validação ocorreu no prazo superior a seis meses em desconformidade com o que previu a Lei Complementar nº 1.320/18.

"Artigo 1º - Esta lei complementar cria condições para a construção contínua e crescente de um ambiente de confiança recíproca entre os contribuintes e a Administração Tributária, mediante a implementação de medidas concretas inspiradas nos seguintes princípios:

I - simplificação do sistema tributário estadual;

II - boa-fé e previsibilidade de condutas;

III - segurança jurídica pela objetividade e coerência na aplicação da legislação tributária;

IV - publicidade e transparência na divulgação de dados e informações;

V - concorrência leal entre os agentes econômicos.
Parágrafo único - Os princípios estabelecidos no "caput" deste artigo deverão orientar todas as políticas, as ações e os programas que venham a ser adotados pela Administração Tributária."

Pelo que foi exposto, com a Portaria CAT nº 42/18 não há simplificação, nem previsibilidade de condutas e tão pouco segurança jurídica, uma vez que a Portaria CAT nº 42/18 possui atrasos no processamento por parte do Estado de São Paulo e por isso, gerou diversos prejuízos financeiros para as empresas que precisam abater do imposto devido o ressarcimento.

Aspectos Gerais da Portaria CAT nº 42/18

Os principais pontos de atenção em relação à Portaria CAT nº 42/18 são:

É uma obrigação acessória que serve para homologar o ressarcimento e o complemento do ICMS-ST;

Foi instituída em maio de 2018, com efeito retroativo para os casos novos ou aumento do valor de ressarcimento;

A referida norma criou o e-ressarcimento que deve controlar o saldo do imposto ressarcido e utilizado, bem como facilitar na transferência para os demais contribuintes;

A metodologia do cálculo é pela média ponderada móvel;

os valores de ICMS-ST não consignados no XML do fornecedor pode prejudicar o direito ao ressarcimento e a homologação do crédito;

Foi instituído dois níveis de validação do arquivo digital, sendo o primeiro nível denominado de pré-validação, realizará a validação da consistência do arquivo magnético. No segundo nível de validação, denominado de pós-validação, poderá ocorrer a validação da integridade das informações e consistência dos valores declarados.

O arquivo magnético deverá ser transmitido de acordo com o período de competência do ICMS, ou seja, mensal e será através de certificado digital do representante legal.

Quais são as possibilidades de utilização do ressarcimento?

Com a liberação do fisco, o contribuinte com o direito ao ressarcimento poderá:

1. **Utilizar o ressarcimento na compensação do saldo devedor do ICMS próprio;**

2. **Transferir para terceiros, no caso, para contribuinte substitutos; e**

3. **Quitar auto de infração**

Sem dúvida, estas possibilidades permitem a recuperação do imposto pago indevidamente, bem como, trás oportunidade de aumento de caixa e redução de custo.

Considerações Finais

O ressarcimento é uma matéria consolidada no ordenamento jurídico, porém, na prática vimos que o Estado tem dificuldade em devolver o dinheiro anteriormente arrecadado. O Estado não foi criado para devolver imposto, mas sim para arrecadar. Por isso, na dúvida consulte um especialista que poderá ajudá-lo no melhor endereçamento para os assuntos pertinentes ao ressarcimento.