**Manual de orientações sobre a EXCLUSÃO de MERCADORIAS da SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA pelas OPERAÇÕES POSTERIORES**

**(Versão 3 – 27/02/2020)**

**DECRETOS Nº 9.108/17 e 9.147/18**

**Vigência: 01/03/2018**

**Este manual tem o objetivo de abarcar a maioria das situações de exclusão de mercadorias do regime de substituição tributária. No entanto, há situações bastante específicas que devem ser analisadas separadamente.**

**O conteúdo deste manual tem caráter de orientação e não substitui os textos legais, sendo atualizado periodicamente. Cabe ao usuário observar possíveis alterações na legislação posteriores à data da versão indicada no manual.**

**1 – Quais as mercadorias que foram excluídas (incisos) do APÊNDICE II, DO ANEXO VIII, DO DECRETO Nº 4.852/97, Regulamento do Código Tributário do Estado de Goiás – RCTE -?**

**a) -AUTOPEÇAS** – Inciso XIII(Protocolos ICMS 41/08 e 97/10);

**b) - RAÇÃO TIPO “PET” PARA ANIMAIS DOMÉSTICOS**- Inciso XIV (Protocolos ICMS 26/04 e 39/11);

**c) - MATERIAL DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO BRICOLAGEM OU ADORNO**- Inciso XV(Protocolos ICMS 82/11 e 85/11);

**d) -MATERIAL ELÉTRICO -** Inciso XVI(Protocolos ICMS 83/11 e 84/11).

**2 – Em razão da alteração de vigência do Decreto nº 9.108/17, passando de 1º de janeiro de 2018 para 1º de março de 2018 (conforme Decreto nº 9.147/18), em qual data deve ser feito o levantamento do estoque das mercadorias que serão excluídas da ST, para fins de atendimento do artigo 2º do referido Decreto?**

**2.1** – utilizando a interpretação sistemática, deve ser observada a regra geral disposta no **art. 81, inciso I, do Anexo VIII, do RCTE**, o qual dispõe que sempre que uma espécie de mercadoria for excluída do regime de substituição tributária pelas operações posteriores, as mesmas devem ser relacionadas segundo a espécie, **existentes no dia anterior ao da exclusão**, conforme transcrição a seguir:

***Art. 81. Sempre que uma espécie de mercadoria for excluída do regime de substituição tributária****, o atacadista, o distribuidor e o varejista* ***devem****:*

*I -* ***relacionar as mercadorias da referida espécie, existentes no dia anterior ao da exclusão,*** *valorando-as ao custo da última aquisição respectiva e escriturando suas quantidades e valores no livro Registro de Inventário;*

**2.2** - Desse modo, no caso presente, **deverá ser adotada,** como **data para levantamento do estoque** de mercadorias, o dia **28/02/2018.**

**3 – Para levantamento e valoração do estoque, com o intuito de apurar o crédito de ICMS contido neste (estoque), como devem proceder os estabelecimentos atacadista, distribuidor e varejista goianos substituídos, optantes pelo REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO ICMS, que operem com as mercadorias excluídas da substituição tributária?**

**3.1 -** relacionar as mercadorias existentes no estabelecimento (estoque) no dia 28 de fevereiro de 2018, valorando-as pelo valor da última aquisição efetuada até a referida data e escriturar no LRE - Livro de Registro de Entradas;

**3.2**- adicionar ao valor total de cada espécie de mercadoria o percentual correspondente ao Índice de Valor Agregado – IVA, previsto para as operações internas, constante do Apêndice II do Anexo VIII do RCTE;

**3.3 -** sobre o valor obtido acima (item 3.2), **considerando os benefícios fiscais utilizados no cálculo do ICMS devido por substituição tributária**, deve ser aplicada a alíquota vigente para as operações internas relativas às referidas mercadorias, resultando no valor do Crédito Correspondente ao Estoque para Estabelecimento que apure o ICMS pelo Regime Normal – CEN.

**Exemplo prático:**

Estoque apurado de uma determinada mercadoria: **R$1000,00 (mil reais);**

IVA da respectiva mercadoria: **50%;**

Alíquota interna prevista para a operação interna: **17%;**

**Valor do crédito do ICMS pelo regime Normal: R$1000,00 X 1,50**(acréscimo de 50%) **X 0,17** (alíquota de 17%: 17/100) **= R$255,00 que corresponde ao CEN.**

**4 – Para levantamento e valoração do estoque, com o intuito de apurar o crédito de ICMS contido neste (estoque), como devem proceder os estabelecimentos atacadista, distribuidor e varejista goianos substituídos, optantes pelo REGIME DO SIMPLES NACIONAL, que operem com as mercadorias excluídas da substituição tributária?**

**4.1 -** relacionar as mercadorias existentes no estabelecimento (**estoque**) no dia 28 de fevereiro de 2018, valorando-as pelo valor da última aquisição efetuada até a referida data;

**4.2**- adicionar ao valor total de cada espécie de mercadoria o percentual correspondente ao Índice de Valor Agregado – IVA, previsto para as operações internas, constante do Apêndice II do Anexo VIII do RCTE;

**4.3 -** sobre o valor obtido acima (item 4.2), **considerando os benefícios fiscais utilizados no cálculo do ICMS devido por substituição tributária**, deve ser aplicada a alíquota vigente para as operações internas relativas às referidas mercadorias;

**4.4**- deduzir do valor obtido acima (item 4.3), **o valor correspondente à aplicação da alíquota de 7% (sete por cento)** sobre o valor do estoque apurado no 1º procedimento (valor do estoque apurado em 28/02/2018 sem o IVA), obtendo-se o valor do Crédito de ICMS Correspondente ao Estoque para Estabelecimento que seja optante pelo Simples Nacional – CESN.

**Exemplo prático:**

Estoque apurado de uma determinada mercadoria: **R$1000,00;**

IVA da respectiva mercadoria: **50%;**

**Valor da Base de cálculo antes da aplicação de Benefício Fiscal: R$1.500,00**

**Aplicação do benefício de redução da base de cálculo, previsto no art. 8º, inciso LV, do Anexo IX, do RCTE: 1.058,85**

Alíquota interna prevista para operação interna: **17%;**

Dedução da alíquota de**: 7%;**

**Valor do crédito do ICMS pelo Regime do Simples Nacional:**

**[R$1058,85** (base de cálculo reduzida)**X 0,17**(alíquota de 17%: 17/100) = **R$180,00] – (R$1000,00**(valor do estoque) **X 0,07(**alíquota de 7%: 7/100)**] = R$110,00 que corresponde ao CESN**

**5 – Caso o estabelecimento, independentemente de ser do Regime Normal ou do Simples Nacional, possua controle permanente de estoque, pode, em substituição ao valor correspondente à última aquisição, efetuada até 28 de fevereiro de 2018, para efeitos de valoração do estoque, utilizar o valor do estoque permanente da mercadoria, com a reintrodução do valor do ICMS, quando este tiver sido excluído?**

Sim. Após, devem ser seguidos demais procedimentos dispostos nos incisos do art. 2º do Decreto nº 9.108/2017, conforme o regime próprio de apuração.

**6–Como deve ser a apropriação do valor do CEN e sua devida escrituração, em relação aos estabelecimentos atacadistas, distribuidor e varejistas goianos substituídos, optantes pelo REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO ICMS?**

**6.1** - O valor do CEN **deve ser apropriado em até 30 (trinta) meses**, adotando-se como valor mínimo de cada parcela o valor de R$100,00 (cem reais), se o total do crédito for superior.

**6.1.1** – Neste caso, a normativa adotou, como limite máximo para apropriação do valor do CEN, o período de até 30 meses, considerando que a parcela não poderá ser inferior ao valor mínimo de R$100,00.

Assim se o contribuinte encontrar, como valor do CEN, por exemplo R$2.500,00 e dividi-lo **obrigatoriamente**, por 30 meses, resultará num valor de parcela equivalente a R$83,33, menor que o valor estipulado para a parcela mínima.

Deste modo, o contribuinte acima deve dividir o valor do CEN, de R$2.500,00, pelo valor da parcela mínima que é de R$100,00, resultando em 25 meses para a apropriação do crédito relativo ao valor do CEN.

Por isso, o parágrafo único do art. 3º, do Decreto 9.108/2017 traz que o crédito do valor do CEN deve ser apropriado em até 30 (trinta) meses, desde que a parcela mínima seja de R$100,00. Na impossibilidade de apropriação do crédito do valor do CEN em 30 meses, como ocorreu no exemplo acima, o contribuinte irá se apropriar em, apenas, 25 meses.

**6.2** – O contribuinte deve registrar as quantidades e os valores das mercadorias em estoque em 28/02/2018, na Escrituração Fiscal Digital – EFD, ou seja, inserir as informações referentes ao estoque apurado no **BLOCO H** da mesma (registro do inventário), devendo ser preenchido todos os registros do referido bloco.

**6.2.1** – Alertamos que no **campo 4** do **Registro H005** seja informado o motivo ‘2’, e nos campos **3** e **4** do **Registro H020** sejam informados, respectivamente, BC\_ICMS: a base de cálculo do ICMS para o referido item (valor unitário) de mercadoria e VL\_ICMS: o valor do ICMS a ser creditado relativo ao item informado (seria como que um “CEN unitário do item”) ambos com base nas disposições para encontrar a base de cálculo e o valor do ICMS dispostos no Decreto 9.108/17.

**6.3** – A cada mês, o contribuinte deve proceder à referida apropriação da parcela do valor do CEN, utilizando no **Registro E111** o **código GO020100** da **Tabela 5.1.1** da EFD\_GO.

6.4 – Sugerimos que o contribuinte anote toda a sistemática de cálculo, bem como a forma e controle da respectiva apropriação mensal do crédito, no Livro Registro de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência – RUDFTO.

**7 – Como deve ser a apropriação do valor do CESN e sua devida escrituração, em relação aos estabelecimentos atacadistas, distribuidor e varejistas goianos substituídos, optantes pelo REGIME DO SIMPLES NACIONAL?**

7.1 - Os estabelecimentos devem efetuar a divisão do CESN pelo percentual correspondente ao ICMS previsto no anexo próprio da Lei Complementar nº 123/06 para o mês de fevereiro de 2018 (**parcela calculada na forma do artigo 18 da Lei Complementar 123/06, alterado pela Lei Complementar 155/2016, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2018**), obtendo-se, assim, o Valor Previsto de Revenda da Mercadoria – VRM, adotando-se, ainda, os seguintes procedimentos:

7.1.1 - registrar o VRM na coluna observações do livro Registro de Entradas;

7.1.2 - a partir do período de apuração correspondente ao mês de março de 2018:

7.1.2.1 - se o VRM for superior à Receita Bruta Sujeita ao ICMS – RBICMS -, deduzir mensalmente do VRM o valor da RBICMS e dar à RBICMS do mês o tratamento previsto na Lei Complementar nº 123/06 para as receitas decorrentes de venda ou revenda de mercadorias sujeitas à substituição tributária do ICMS;

7.1.2.2 - se o VRM for igual ou inferior à Receita Bruta Sujeita ao ICMS – RBICMS, dar à parte da RBICMS que corresponder ao VRM o tratamento previsto na Lei Complementar nº 123/06 para as receitas decorrentes da venda ou revenda de mercadorias sujeitas à substituição tributária do ICMS.

7.1.3 - registrar as quantidades e os valores das mercadorias em **estoque em 28/02/2018**, na coluna observações do livro Registro de Entradas.

**Exemplo prático de cálculo da alíquota efetiva:**

Cálculo da alíquota (art.18, LC 123/2006):



**RBT12** = Receita bruta acumulada nos últimos 12 meses anteriores ao da apuração;

**Aliq** = Alíquota nominal constante dos Anexos I a V da LC 123/06;

**PD** = Parcela a Deduzir constante dos Anexos I a V da LC 123/06.

Suponhamos que no período de fevereiro de 2017 a janeiro de 2018, o valor da receita bruta acumulada (RBT12) foi de **190.000,00**

Para o comércio com RBT12 de R$190.000,00, que é a 2ª faixa do Anexo I da LC 123/06, a alíquota nominal é de 7,3% e a Parcela a Deduzir é de R$5.940,00

O percentual do ICMS para a 2ª faixa é igual = 34% ou 0,34 (34/100)

Vejamos então:



 

 

 



Nesse exemplo teremos uma alíquota efetiva de 1,42%.

OBS: se a receita bruta acumulada dos últimos 12 meses anteriores ao período de apuração (RBT12) possuir valor de até R$180.000,00 nós não termos parcela a deduzir, nesse caso, a alíquota efetiva será sempre o valor da alíquota nominal multiplicada pelo percentual relativo ao ICMS.

**Exemplo prático de cálculo do VRM**

CESN apurado em 28/02/2018 = **R$110,00**;

Alíquota prevista, para o contribuinte, para fevereiro/2018 = 1,42**%** (**calculada na forma do artigo 18 da Lei Complementar 123/06**, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2018);

RBICMS referente ao mês de **março/2018: R$4.500,00**;

RBICMS referente ao mês de **abril/2018: R$4.300,00**.

OBS: a Receita Bruta do ICMS – RBICMS refere-se apenas a receita do mês declarada no PGDAS-D com tributação pelo ICMS.

**7.2**- **Cálculo do VRM** (mês de referência: **fevereiro/2018**):

**VRM =** R$110,00/0,0142 (1,42/100) = **R$7.746,48**;

**7.3** - procedimentos a serem tomados no mês de **março/18**: considerando que o VRM é maior que a RBICMS (R$4.500,00), lançar no PGDAS-D, no campo destinado a receitas de vendas já alcançadas pela ST, o valor de R$4.500,00 (**este valor não será tributado pelo ICMS dentro do Regime do Simples Nacional**);

**7.4** - **cálculo do VRM ainda não utilizado (março/18)** = R$7.746,48 – R$4.500,00 = **R$3.246,48**;

**7.5** - procedimentos a serem tomados no mês de **abril/18**: considerando que o VRM é menor que a RBICMS (R$4.300,00), lançar no PGDAS-D, no campo destinado a receitas de **vendas já alcançadas pela ST**, somente o valor de **R$3.246,48**;

**7.6**- **a diferença de R$1.053,52** (R$4.300,00 – R$1.053,52) **deverá ser tributada conforme regime do Simples Nacional**.

**8 – Na situação em que o Contribuinte estava enquadrado no Regime Normal de Tributação até 31/12/2017, e, a partir de janeiro, migrou para o Regime do Simples Nacional e vice-versa, quais procedimentos deverão ser tomados a fim de realizar o levantamento e valoração do estoque, com o intuito de apurar o crédito de ICMS contido neste (estoque), considerando ainda que este contribuinte não possua controle permanente de estoque?**

Nesta questão, para melhor compreensão, adotaremos um exemplo prático no qual ilustraremos os procedimentos a serem adotados pelos contribuintes, como exemplo, **uma empresa que era do Regime Normal de Tributação até 31/12/2017 e passou para o Simples Nacional em janeiro/2018:**

**8.1** - suponhamos que uma empresa do Regime Normal de Tributação tenha efetuado o levantamento do **estoque em 31/12/2017**, apurando que em seu estoque havia **1.000 unidades de determinada espécie de mercadoria sujeita à Substituição tributária** pelas operações posteriores;

**8.2**- nos meses de janeiro/18 e fevereiro/18, ocorreram as seguintes operações com a mesma mercadoria:

**8.2.1** - entradas de **300 unidades** e **saídas de 500 unidades**;

**8.3** - no dia **28/02/2018**, o contribuinte efetuou, novamente, o levantamento do estoque, obtendo a seguinte situação:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Estoque Inicial | Entradas | Saídas | Estoque Final |
| 1.000 | 300 | 500 | 800 |

**8.4**- considerando o método PEPS, como regra de avaliação utilizada pela legislação tributária estadual, conclui-se que as **500 unidades** da mercadoria que **saíram**, **entre janeiro/18 e fevereiro/18**, referem-se às unidades que estavam no estoque inicial (**levantadas em 31/12/2017**);

**8.5**–desse modo, das **800 unidades de mercadorias, constantes do estoque final**, tem-se que **500 unidades foram adquiridas dentro do Regime Normal de Tributação** e **300 unidades adquiridas dentro do Regime do Simples Nacional**, considerando o sistema PEPS;

**8.6** - Para a apuração do valor do crédito do ICMS-ST a ser utilizado/apropriado, o contribuinte deverá efetuar os seguintes procedimentos:

**8.6.1** – em relação às **500 unidades restantes adquiridas dentro do Regime Normal de Tributação**, deverá adotar os procedimentos da **questão 3**;

**8.6.2** – quanto às **300 unidades adquiridas dentro do Regime do Simples Nacional**, aplicará os procedimentos da **questão 4**;

**8.7** - Por fim, somará os valores encontrados nos itens 8.6.1 e 8.6.2 acima, resultando no valor do crédito a ser utilizado;

**8.8** - neste caso, deverá adotar, sobre o valor encontrado no item 8.7, os procedimentos da **questão 7** (**uma vez que, neste exemplo, a migração foi do Regime Normal para o Simples Nacional**);

**8.9** – a mesma situação poderá ocorrer na **transição** de um contribuinte **do regime do Simples Nacional para o de Tributação Normal**, devendo ser aplicado, sobre o valor encontrado no item 8.7, o **disposto na questão 6**.