



Orientações Consultoria de Segmentos
Desoneração Folha CFOP 6949

20/08/2014

Sumário

1.	Questão.....	3
2.	Normas apresentadas pelo cliente.....	3
3.	Análise da Consultoria.....	5
4.	Conclusão.....	8
5.	Referências.....	9
6.	Histórico de alterações.....	9

1. Questão

O cliente, empresa do ramo de fabricação de produtos e acessórios para geração de energia elétrica, sediado no Estado do Paraná, relatou que utiliza um mesmo produto com a CFOP 6.949, tanto para suas operações de vendas, quanto para as de remessa de mercadorias.

Utiliza o sistema Microsiga-Protheus e o mesmo considera, basicamente, o produto e a CFOP para determinar se uma receita deve ou não ser considerada para o cálculo da CPRB (Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta).

De acordo com o cliente, ele utiliza o CFOP 6.949 para operações de vendas interestaduais para não-contribuintes de mercadorias no regime de substituição tributária e também para remessas de mercadorias, que não são computadas como receitas para o cálculo da CPRB.

Solicitam orientação quanto a que se o sistema deva fazer algum outro tratamento para desconsiderar operações de remessa que utilizem a CFOP 6.949 no cálculo da desoneração, mediante o cenário apresentado

2. Normas apresentadas pelo cliente

Nos foi indicada as seguintes normas para análise :

“Parecer Normativo nº 3, de 21 de novembro de 2012 - DOU de 27.11.2012

Relatório

Cuida-se de analisar a definição e a abrangência da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita instituída pelos arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, substitutiva das contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

2. Mais especificamente, cuida-se de perquirir a significação da expressão “receita bruta”, estabelecida pela legislação supracitada como delimitadora da base de cálculo da mencionada contribuição substitutiva.

3. Ocorre que os dispositivos instituidores da citada contribuição substitutiva referiram-se genericamente à receita bruta, sem fazer remissão à legislação de qualquer outro tributo e sem estabelecer especificidades.

4. Nesse contexto, dúvidas têm sido suscitadas e a falta de uniformidade na interpretação do preceito em referência tem gerado insegurança jurídica, tanto para os sujeitos passivos como para a própria Administração Tributária, impondo-se a edição de ato uniformizador acerca da matéria.

(...)

Conclusão

14. Diante do exposto, conclui-se que:

a) a receita bruta que constitui a base de cálculo da contribuição a que se referem os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011, compreende: a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria; a receita decorrente da prestação de serviços em geral;

e o resultado auferido nas operações de conta alheia;

b) podem ser excluídos da receita bruta a que se refere o item "a" os valores relativos: à receita bruta de exportações; às vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos; ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando incluído na receita bruta; e ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

À consideração superior.

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil"

"SETOR CONSULTIVO/ANO: 2003/CONSULTA Nº: 036, de 09 de abril de 2003./SÚMULA: ICMS. SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL A NÃO CONTRIBUINTES. CÓDIGO DE OPERAÇÕES – CFOP./CONSULENTE: SERVOPA S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA./RELATORA: LIMI OIKAWA

RELATORA: LIMI OIKAWA

A consulente informa que é concessionária de veículos Volkswagen, e, assim, comercializa mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária para contribuintes revendedores e também a consumidores finais no Estado do Paraná, na condição de substituído, e, também, para outras unidades da Federação, na condição de substituto tributário quando vende a contribuintes revendedores, e substituído, quando a venda ocorre a consumidores finais.

Entende, a consulente, que não existe no RICMS/2001 (Tabela I do Anexo IV) um CFOP específico para comercialização de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária em operações interestaduais destinadas a consumidor final, situação esta em que a mesma continua a estar na condição de contribuinte substituído.

Assim, utiliza o CFOP 6.404 "Venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, cujo imposto já tenha sido retido anteriormente. Classificam-se neste código as vendas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, na condição de substituto tributário, exclusivamente nas hipóteses em que o imposto já tenha sido retido anteriormente", tanto para operações interestaduais na condição de contribuinte substituído como na condição de contribuinte substituído. Indaga se está correto o seu procedimento, e em caso negativo, qual o correto a ser adotado.

RESPOSTA

O CFOP 6.949 – "Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado. Classificam-se neste código as outras saídas de mercadorias ou prestações de serviços que não tenham sido especificados nos códigos anteriores", se apresenta como o mais adequado para a operação retratada pela consulente, uma vez que inexistente no nosso Regulamento do ICMS um código específico para as operações interestaduais na condição de substituído tributário, sendo que o CFOP 6.404 representa as operações de vendas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, na condição de substituto tributário.

Em razão do que dispõe o art. 591 do RICMS/01, a consulente tem o prazo de 15 dias a partir da ciência da presente resposta para adequar-se aos termos da mesma.

PROTOCOLO: 5.386.292-6"

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

3. Análise da Consultoria

Considerando as operações e o embasamento mencionadas pelo cliente, encontramos a seguinte resposta à consulta do fisco do Paraná :

**“SETOR CONSULTIVO/ANO: 1997/CONSULTA Nº: 046, de 18 de março de 1997./SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONSUMIDOR FINAL CONTRIBUINTE E NÃO-CONTRIBUINTE. VEÍCULOS./CONSULENTE: CIA. METROPOLITANA DE AUTOMÓVEIS/RELATORA: MARINÊS DOS SANTOS
RELATORA:MARINÊS DOS SANTOS**

A consulente, concessionária de veículos automotores, localizada neste Estado, atuando no comércio varejista de veículos, na qualidade de substituída tributária, indaga se a nota fiscal que acoberta a venda de veículos novos destinada a consumidor final, contribuinte ou não, localizado em outra unidade federada, ocorre sem destaque do ICMS.

RESPOSTA

A operação de venda interestadual de veículo novo, sujeito ao regime de substituição tributária, realizada pelo estabelecimento substituído, com destino a consumidor final, é regulada pelos arts. 482, inciso II, e 483 do Regulamento do ICMS.

Em se tratando de destinatário localizado em outro Estado consumidor final e não-contribuinte, adotar-se-á o procedimento descrito no art. 482, inciso II do RICMS/96:

"Art. 482. O estabelecimento substituído que receber mercadoria com imposto retido deverá:

(...)

II - emitir nota fiscal, por ocasião da saída da mercadoria, sem destaque do imposto, que contenha, nas operações destinadas a outro contribuinte, além dos requisitos exigidos, o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto retido;"

Todavia, se o destinatário, localizado em outro Estado, for consumidor final e contribuinte, a operação será regulada pelo art. 483, inciso I, do RICMS/96:

"Art. 483. Caso o contribuinte substituído venha a promover, com mercadoria cujo ICMS foi retido, operação interestadual destinada a contribuinte, poderá, proporcionalmente às quantidades saídas, mediante emissão de nota fiscal:

I - recuperar o crédito do ICMS pela entrada, correspondente ao débito próprio do contribuinte substituído e da parcela retida, em conta gráfica;

(...)

§ 1º O estabelecimento emitente da nota fiscal mencionada no "caput" deverá protocolizar requerimento, na Agência de Rendas de seu domicílio tributário, solicitando à Inspeção Regional de Fiscalização a aposição de visto prévio no

referido documento, mediante comprovação inequívoca da efetividade da operação, a qual terá a seguinte destinação:

- a) 1ª via, emitente ou destinatário, conforme o caso, para fins de lançamento no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração do ICMS;
- b) 3ª via, fisco para fins de controle.

§ 2º A nota fiscal emitida para acobertar a operação interestadual deverá ser lançada nas colunas "Base de Cálculo do Imposto" e "Imposto Debitado", na hipótese do inciso I, e na coluna "Outras - Operações ou Prestações sem Débito do Imposto", na hipótese do inciso II.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se:

a) em relação ao valor do imposto incidente sobre a diferença entre a base de cálculo da retenção e o valor efetivo da operação, nas saídas, em operações internas, de combustíveis e lubrificantes para estabelecimentos de contribuintes, exceto quando destinados à comercialização;

b) no que couber, no caso de desfazimento do negócio, antes da entrega da mercadoria, se o imposto retido já houver sido recolhido.

§ 4º Mediante regime especial poderá ser estendida a sistemática do inciso II para outras situações, bem como estabelecidos outros mecanismos de controle na recuperação e ressarcimento, desde que ofereçam segurança fiscal."

Pelos textos acima, depreende-se que, não se tratando de contribuinte, adotar-se-á o mesmo procedimento da operação interna descrita no artigo 482, inciso II, ou seja, será emitida nota fiscal, por ocasião da saída da mercadoria, sem destaque do imposto.

Portanto, em se tratando de saídas em operações interestaduais para contribuinte consumidor final a operação será tributada normalmente à alíquota interestadual de 12% ou 7%, dependendo do Estado de destino. Desse modo, será emitida nota fiscal com destaque do imposto, podendo a consulente recuperar-se do crédito do ICMS pela entrada, correspondente ao débito próprio do contribuinte substituto e da parcela retida, em conta gráfica (art. 483, I do RICMS/96).

Nesta última hipótese a consulente deverá observar também a legislação do Estado de destino, inclusive no que pertine ao diferencial de alíquotas, se for o caso.

PROTOCOLO: 2.883.154-4"

Os artigos 482 e 483 do RICMS-PR/1996, mencionados na resposta do fisco, acima transcritos, correspondem aos artigos 4º e 5º do Anexo X do atual regulamento do ICMS, conforme transcrevemos abaixo.

"Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28.09.2012 (Atualizado até o Decreto n. 11.492 de 02.07.2014)

(...)

ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

(...)

Art. 4º O estabelecimento substituído que receber mercadoria com imposto retido deverá:

(...)

II - emitir nota fiscal, por ocasião da saída da mercadoria, sem destaque do imposto, que contenha, nas operações destinadas a outro contribuinte, além dos requisitos exigidos, as seguintes informações no campo "Reservado ao Fisco":

a) a expressão "Substituição Tributária", seguida do número do correspondente artigo deste Regulamento ou do respectivo Protocolo ou Convênio (cláusula terceira do Ajuste SINIEF 04/1993).

b) o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto retido em relação a cada mercadoria;

(...)

a) a expressão "Substituição Tributária", seguida do número do correspondente artigo deste Regulamento ou do respectivo Protocolo ou Convênio (cláusula terceira do Ajuste SINIEF 04/1993).

b) o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto retido em relação a cada mercadoria;

III - lançar a nota fiscal referida no inciso anterior na coluna "Outras – Operações ou Prestações sem Débito do Imposto" do livro Registro de Saídas.

§ 1º Para os fins do disposto no art. 5º deste anexo, e definição dos valores da base de cálculo para a retenção e do imposto retido, a serem informados na emissão de nota fiscal a outro contribuinte, os valores serão atribuídos em função do critério de que a primeira

saída corresponderá à primeira entrada da mercadoria ou do valor médio decorrente da média ponderada dos valores praticados.

§ 2º Na hipótese do art. 73 deste anexo, o transporte de mercadoria promovido pelos revendedores não inscritos será acobertado pela nota fiscal emitida pelo sujeito passivo por substituição, acompanhada de documento comprobatório da sua condição (Convênio ICMS 45/1999).

(...)

Art. 5º Caso o contribuinte substituído venha a promover operação interestadual destinada a contribuinte, com mercadoria cujo ICMS foi retido, poderá, proporcionalmente às quantidades saídas, recuperar em conta-gráfica ou ressarcir-se, junto ao estabelecimento que efetuou a retenção na anterior, da diferença entre o valor do imposto da própria operação e o somatório do ICMS próprio do substituto tributário com o valor do ICMS retido, observado o seguinte (cláusula terceira, § 2º, do Convênio ICMS 81/1993):

(...)"

Feitas estas considerações, vale ressaltar que uma das informações obrigatórias constantes nos documentos fiscais, tais como os dados do remetente, do destinatário, do produto e outros, destacamos o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP). Esse código é estabelecido pelo art. 5º e anexo do Convênio Sinief s/nº de 15.12.1970, portanto, uniforme em todo o território nacional.

Sua finalidade é aglutinar em grupos similares as operações ou prestações realizadas, visando facilitar a identificação da operação, bem como os benefícios fiscais.

Verificamos os seguintes CFOP's, que entendemos sejam os mais adequados para identificar e documentar às operações interestaduais de vendedor substituído, com consumidor final contribuinte e não contribuinte :

"CONVÊNIO S/Nº, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1970

(...)

6.101 - Venda de produção do estabelecimento

Classificam-se neste código as vendas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento. Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa destinadas a seus cooperados ou a estabelecimento de outra cooperativa.

6.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros

Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento. Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento

comercial de cooperativa destinadas a seus cooperados ou estabelecimento de outra cooperativa.

6.107 - Venda de produção do estabelecimento, destinada a não contribuinte
Classificam-se neste código as vendas de produtos industrializados ou produzidos por estabelecimento de produtor rural, destinadas a não contribuintes. Quaisquer operações de venda destinadas a não contribuintes deverão ser classificadas neste código.

6.108 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte
Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento, destinadas a não contribuintes. Quaisquer operações de venda destinadas a não contribuintes deverão ser classificadas neste código.”

4. Conclusão

Isto posto, entendemos que se o cliente é substituído do ICMS, isto é, se o ICMS foi recolhido a título de substituição tributária, em operações anteriores, pelas operações subsequentes, para o Estado do Paraná, conforme dispõem as normas e posicionamento do fisco acima mencionados, caso a venda seja para consumidor final, não-contribuinte do ICMS, deverá ser emitida nota fiscal sem destaque do ICMS, utilizando o CFOP 6.107 ou 6.108, que se aplicam a quaisquer operações de venda a não contribuintes, indicando em “Dados Adicionais” os dispositivos legais necessários a fim de justificar o não destaque do ICMS, conforme informamos acima.

Tratando-se de venda interestadual para consumidor final, contribuinte do ICMS, deve ser emitida nota fiscal, tributada pelo ICMS, podendo o emitente recuperar-se do crédito do ICMS pela entrada, correspondente ao débito próprio do contribuinte substituído e da parcela retida, em conta gráfica (art. 483, I do RICMS/96). Neste caso deverá observar também a legislação do Estado de destino, inclusive no que se refere ao diferencial de alíquotas, se for o caso. Os CFOP’s a serem utilizados podem ser os : 6.101 ou 6.102.

Assim, ainda que o fisco tenha orientado utilizar o CFOP 6.949, ele o fez considerando que o consultante utilizava o 6.404 na condição de substituído, sendo que este CFOP só deve ser utilizado pelos substituídos. No caso em análise, presumimos que a questão se refere às operações com consumidor final não contribuinte do ICMS, haja vista que para contribuintes de outros Estados a operação é tributada e não caberia utilizar um CFOP’s identificativo de operações com substituição tributária, já para os destinatários não-contribuintes há CFOP’s específicos, abrangendo todas as operações com estes destinatários.

Desta forma, nosso entendimento é no sentido de que nenhuma modificação deva ser feita no sistema a fim de atender operações de venda e remessa com o mesmo CFOP, já que para a situação enviada pelo cliente há CFOP’s específicos para operações mercantis, sugerimos que o cliente verifique estas informações e entre em contato com o fisco de sua jurisdição a fim de ratificar o procedimento, caso discordem de nosso posicionamento, que ele nos envie os motivos para uma reavaliação.

“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. Referências

- <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/PareceresNormativos/2012/parecer032012.htm>
- <http://www.legislacaotributaria.pr.gov.br/sefacre/lpext.dll?f=templates&fn=main-i.htm>
- <http://www.sefanet.pr.gov.br/dados/SEFADOCUMENTOS/106201206080.pdf>
- http://www.legislacaotributaria.pr.gov.br/sefacre/lpext.dll/CONSULTAS_PESQ/40a4/41e1/41e2/41e3/41e4?f=templates&fn=document-frame.htm&2.0
- http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/sinief/CFOP_CVSN_70_vigente.htm

6. Histórico de alterações

ID	Data	Versão	Descrição	Chamado
LJAC	20/08/14	1.00	Desoneração Folha CFOP 6949	TQEOR7