



# Orientações Consultoria de Segmentos

Protege em Operações de Revenda e Consumidor Final

13/09/2016

## Sumário

1	Questão.....	3
2	Normas Apresentadas pelo Cliente.....	3
3	Análise da Consultoria .....	3
3.1	RCTE GO .....	4
3.2	RCTE GO – Anexo IX .....	4
3.3	Convênio ICMS 03*99.....	6
3.4	CONVÊNIO ICMS 110, DE 28 DE SETEMBRO DE 2007 .....	6
3.5	Memória de Cálculo .....	7
4	Conclusão .....	9
5	Informações Complementares .....	10
6	Referencias .....	11
7	Histórico de Alterações .....	11

## 1 Questão

Empresa fornecedora de combustível para aviões, presente em 14 Estados do país, solicita apoio para o cálculo correto do benefício fiscal denominado PROTEGE, no Estado de Goiás. Informa que, por ser substituto tributário, é necessário calcular o ICMS ST nas suas operações, sendo a base de cálculo desta sistemática, reduzida até que resulte em 15% do valor a ser aplicado a alíquota para o cálculo do imposto retido.

## 2 Normas Apresentadas pelo Cliente

Encaminha para avaliação o artigo 8º, inciso XXIX, Anexo IX do Regulamento de ICMS deste Estado, que diz:

**Art. 8º A base de cálculo do ICMS é reduzida:**

**XXIX - de tal forma que resulte aplicação sobre o valor da operação do percentual equivalente a 15% (quinze por cento), na saída interna de gasolina de aviação, ficando mantido o crédito (Lei nº 13.194/97, art. 2º, II, "f");**

Gostaria de saber como realizar o cálculo da redução de base do ICMS retido por Substituição Tributária e como deve ser realizado o cálculo do PROTEGE.

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

## 3 Análise da Consultoria

Para demonstrarmos os cálculos solicitados, precisamos primeiro identificar as operações deste contribuinte e a incidência do ICMS retido por Substituição Tributária.

Identificamos através do Auto de Infração recebido por este cliente, que as operações a que se refere a autuação são duas:

- Fornecimento de combustível para revenda.
- Fornecimento de combustível para consumidor final.

Desta forma, para entendermos melhor as disposições para a aplicação desta redução e do cálculo do protege vamos buscar na norma os procedimentos e formulas sobre o assunto:

### 3.1 RCTE GO

**Art. 83. São benefícios fiscais (Lei nº 11.651/91, art. 41):**

**I - a isenção;**

**II - a redução da base de cálculo;**

**III - o crédito outorgado;**

**IV - a manutenção de crédito;**

**V - a devolução total ou parcial do imposto.**

**Art. 84. Equipara-se a benefício fiscal e sujeita-se às exigências para este requeridas, a concessão, sob qualquer forma, condição ou denominação, de quaisquer outros incentivos, benefícios ou favores, dos quais resulte, direta ou indiretamente, dilação do prazo para pagamento do ICMS ou exoneração, dispensa, redução, eliminação, total ou parcial, do ônus do imposto devido na respectiva operação ou prestação, mesmo que o cumprimento da obrigação vincule-se à realização de operação ou prestação posterior ou, ainda, a qualquer outro evento futuro (Lei nº 11.651/91, art. 42).**

**Parágrafo único. O disposto neste artigo não alcança os casos de anistia ou remissão do crédito tributário, que são concedidos por meio de lei específica.**

**Art. 85. A concessão de benefício fiscal não dispensa o sujeito passivo do cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação tributária (Lei nº 11.651/91, art. 43).**

**Art. 86. Quando o benefício fiscal for concedido sob condição e esta não for atendida, o contribuinte perde o direito ao benefício e fica obrigado ao pagamento do imposto acrescido das cominações legais cabíveis, desde a data da ocorrência do fato gerador em que tenha havido a utilização do benefício, ressalvada a disposição em contrário.**

**Art. 87. As demais normas relativas aos benefícios fiscais previstos neste artigo, constam do Anexo IX deste regulamento.**

### 3.2 RCTE GO – Anexo IX

**Art. 1º Os benefícios fiscais, a que se referem os arts. 83 e 84 deste regulamento, são disciplinados pelas normas contidas neste anexo.**

[...]

**§ 3º A utilização dos benefícios fiscais contidos nos seguintes dispositivos deste Anexo é condicionada a que o contribuinte contribua com o valor correspondente ao percentual de 5% (cinco por cento) aplicado sobre o montante da diferença entre o valor do imposto calculado com aplicação da tributação integral e o calculado com utilização de benefício fiscal, para o Fundo de Proteção Social do Estado de Goiás - PROTEGE GOIÁS (Lei nº 14.469/03, art. 9º, II e § 4º):**

### **Da Redução de Base de Cálculo Concedida por Prazo Indeterminado**

**Art. 8º A base de cálculo do ICMS é reduzida:**

**[...]**

**XXIX - de tal forma que resulte aplicação sobre o valor da operação do percentual equivalente a 15% (quinze por cento), na saída interna de gasolina de aviação, ficando mantido o crédito (Lei nº 13.194/97, art. 2º, II, "f");**

Lendo o artigo oitavo, do anexo IX do regulamento de ICMS de Goiás, podemos entender que nas operações internas de gasolina de aviação, o cálculo da redução de base, para beneficiários do Protege deverá ser realizado, após a aplicação do MVA da operação, o montante de oitenta e cinco por cento (85%), resultando em uma base equivalente à quinze por cento do valor total.

Sobre esta base deverá ser aplicada a alíquota padrão do produto para o cálculo do ICMS ST.

O cliente possui operações internas e interestaduais e fornece mercadorias:

- Para revenda
- Para consumidor final

O fisco determina formulas diferenciadas para o cálculo do ICMS retido por Substituição Tributária, conforme o destino da mercadoria, ou seja, teremos dois tipos de cálculo. Mas antes de chegarmos ao resultado final, é preciso esclarecer:

É cabível o cálculo do ICMS ST para vendas diretas para o consumidor final?

O convênio 03/99 estabelece que nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo deverá haver a incidência de ICMS retido por Substituição tributária, como demonstrado abaixo, na cláusula primeira:

### 3.3 Convênio ICMS 03\*99

#### CAPÍTULO I

##### DA RESPONSABILIDADE

**Cláusula primeira** Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, situados em outras unidades da Federação, a condição de contribuintes ou de sujeitos passivos por substituição, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que os remetentes estiverem realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário.

**§ 1º** O disposto nesta cláusula também se aplica:

I - às operações realizadas com:

a) aditivos, anticorrosivos, desengraxantes, fluidos, graxas e óleos de têmpera, protetivos e para transformadores, ainda que não derivados de petróleo, todos para uso em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos;

b) agurrás mineral, classificada no código 2710.00.92 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH.

II - em relação ao diferencial de alíquotas, a produto sujeito a tributação, quando destinado ao consumo e o adquirente for contribuinte do imposto;

III - na entrada de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à industrialização ou à comercialização pelo destinatário.

**Cláusula quarta** Nas operações interestaduais realizadas com mercadorias não destinadas à industrialização ou à comercialização, que não tenham sido submetidas à substituição tributária nas operações anteriores, a base de cálculo é o valor da operação, como tal entendido o preço de aquisição pelo destinatário.

Em resposta ao questionamento e após análise do convênio, podemos afirmar que sim, como vimos é cabível a incidência de ICMS retido por Substituição Tributária, nas operações internas e interestaduais, destinadas a consumidor final. De acordo com o Convênio 110/2007, nas operações internas e interestaduais, o cálculo do ICMS retido por Substituição Tributária deverá ser realizado nas seguintes condições:

### 3.4 CONVÊNIO ICMS 110, DE 28 DE SETEMBRO DE 2007

#### CAPÍTULO I

##### DA RESPONSABILIDADE

**Cláusula primeira** Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM -, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver

realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário:

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica:

**Cláusula décima primeira Nas operações com mercadorias não relacionadas no Ato COTEPE a que se referem as cláusulas oitava a décima, inexistindo o preço a que se refere a cláusula sétima, a base de cálculo será o montante formado pelo preço estabelecido por autoridade competente para o sujeito passivo por substituição tributária, ou, em caso de inexistência deste, o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados, ainda, em ambos os casos, do valor resultante da aplicação dos seguintes percentuais de margem de valor agregado:**

[...]

II - em relação aos demais produtos, nas operações:

**a) internas, 30% (trinta por cento);**

**b) interestaduais, os resultantes da aplicação da seguinte fórmula:  $MVA = [130 \times (1 - ALIQ\ inter) / (1 - ALIQ\ intra)] - 100$ , considerando-se:**

1. MVA: margem de valor agregado, expressa em percentual, arredondada para duas casas decimais;
2. ALIQ inter: percentual correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;
3. "ALIQ intra" é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna, praticada pelo contribuinte substituto da unidade federada de destino.

### 3.5 Memória de Cálculo

Seguindo o auto de infração do cliente e as normas acima demonstradas, chegamos a seguinte memória de cálculo nas operações destinadas à revenda e ao consumidor final:

**LEI Nº 14.469, DE 16 DE JULHO DE 2003 - PROTEGE**

**Institui o Fundo de Proteção Social do Estado de Goiás - PROTEGE GOIÁS.**

**Art. 1º Fica instituído, na Secretaria da Fazenda, o Fundo de Proteção Social do Estado de Goiás – PROTEGE GOIÁS, para fins de combate à fome e erradicação da pobreza, de natureza orçamentária, destinado a provisionar recursos financeiros às unidades executoras de programas sociais, com o objetivo de viabilizar à população goiana o acesso a níveis dignos de subsistência por meio de ações suplementares de nutrição, habitação, saúde, educação, reforço de renda familiar e outros programas ou ações de relevante interesse social.**

**Art. 9º Fica o Chefe do Poder Executivo autorizado a:**

**II - condicionar a fruição de benefício ou incentivo fiscal, concedido por meio de lei estadual, à contribuição para o Fundo de que trata esta Lei correspondente ao percentual de até 15% (quinze por cento) aplicado sobre o montante da diferença entre o valor do imposto calculado com aplicação da tributação integral e o calculado com utilização de benefício ou incentivo fiscal;**

Tendo em vista as normas estudadas acima e a memória de cálculo registrada no auto de infração do contribuinte / cliente, temos a seguinte memória de cálculo:

- Produto destinado à Revenda

Fórmula: Base de Cálculo ST sem redução para o Protege

Valor do Produto	*	(1+ MVA)
MVA	=	130 / (1-30%) – 100
Base de cálculo ICMS ST	=	Valor do Produto * 83.09859%
Valor do ICMS ST	=	Base de Cálculo ICMS ST * 30%

- Produto destinado ao Consumidor Final

Fórmula: Base de Cálculo ST sem redução para o Protege

Valor do Produto	/	(1-30%)
MVA	=	1-30%
Base de Cálculo ICMS ST	=	Valor do Produto / 0,85
Valor do ICMS ST	=	Base de Cálculo ICMS ST * 30%

- Produto destinado à Revenda

Fórmula: Base de Cálculo ST com redução para o Protege

Valor do Produto	*	(1+ MVA)
MVA	=	130 / (1-15%) – 100
Base de cálculo ICMS ST	=	Valor do Produto * 1+52,94%
Base de cálculo ICMS ST com Redução	=	Base de Cálculo ICMS ST * 50%
Valor do ICMS ST	=	Base de Cálculo ICMS ST Reduzida * 30%

- Produto destinado ao Consumidor Final

Fórmula: Base de Cálculo ST com redução para o Protege

Valor do Produto	/	(1-alíquota%)
MVA	=	1-15%
Base de Cálculo ICMS ST	=	Valor do Produto / 0,85
Redução da Base	=	Base de Cálculo ICMS ST * 50%
Valor do ICMS ST	=	Base de Cálculo ICMS ST Reduzida * 30%

- Cálculo do PROTEGE para combustível de aviação tanto nas operações de revenda quanto nas de consumidor final:

Valor do ICMS ST INTEGRAL	-	Valor do ICMS ST com REDUÇÃO na Base de Cálculo
Resultado	*	5%

## 4 Conclusão

Tendo em vista todas as análises realizadas, podemos concluir que:

Para fazer jus ao benefício de redução de base de cálculo do ICMS ST até que se resulte em uma base equivalente à 15% do total, nas operações com combustível de aviação, cujo destinatário da mercadoria esteja estabelecido no Estado de Goiás e que a finalidade da mercadoria seja a revenda ou o consumo, o remetente da mercadoria deverá em contrapartida recolher a alíquota de 5% ao PROTEGE. O benefício está vinculado à este recolhimento e, deixando de o fazer, o contribuinte perde o direito à redução mencionada.

O texto do artigo 8º, Anexo IX do RCTE de Goiás é muito claro quando fala de redução de Base de cálculo, como podemos observar no trecho da norma citada anteriormente.

Note, que nos exemplos de cálculo mencionados, o fisco utiliza o valor da Base de cálculo do ICMS ST para aplicar o percentual de redução e não o valor da operação, como está descrito no artigo 8º do Anexo XI, como demonstrado.

Durante o período de auditoria do fisco, foi identificado que o contribuinte deixou de recolher o valor referente ao Protege e com isto passou a não ter mais direito ao benefício fiscal de redução de base de cálculo do ICMS ST. Desta forma, deveria o mesmo ter realizado o cálculo deste imposto na sua integralidade, eis o motivo de sua autuação.

Os exemplos de cálculo mencionados na orientação, foram demonstrados pelo cliente, através da troca de informações por e-mail com um auditor fiscal de Goiás. Assim, caso ainda existam divergências de entendimento ou casos específicos em que o cálculo seja diferente, orientamos que seja realizada consulta formal em um posto fiscal da SEFAZ GO, ao qual esteja vinculado o próprio cliente.

Note que o período auditado foi de jan. / 2010 à dez / 2010, tendo o cliente a responsabilidade de avaliar os outros períodos para não sofrer novas sanções, caso o fisco ainda não tenha se manifestado.

O recolhimento do Protege em atraso, o fisco determina que:

“No pagamento da contribuição ao PROTEGE em atraso, desde que efetuado espontaneamente (sem ação fiscal) e somente quando da publicação de **Lei específica com previsão para convalidação**, devem ser aplicadas as mesmas regras previstas para o ICMS, ou seja, o PROTEGE deve ser pago em conformidade com o disposto no art. 75, II do RCTE.

Vale ressaltar que o atraso no pagamento da contribuição ao PROTEGE GOIÁS implica perda definitiva, exclusivamente no mês de ocorrência do atraso, do direito de utilizar o benefício fiscal para o qual seja exigida a referida contribuição, observado o disposto no inciso II do § 4º do art. 1º do Anexo IX do RCTE (art. 4º, § 4º, III do Anexo IX do RCTE).”

Este procedimento foi postulado pelo Fisco Goiano em Maio / 2016, em sua página de Perguntas e Respostas.

“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

A linha de produtos Microsiga-Protheus deve possuir em seu sistema as formas de se chegar ao cálculo correto tanto da redução de base quanto da aplicação da alíquota para o cálculo do PROTEGE, visando sempre o destino da mercadoria a que se refere o benefício fiscal condicionado ao fundo. Como esta alíquota pode variar entre 02% e 15 %, é preciso que o cliente consiga configurá-lo de acordo com a sua necessidade.

## 6 Referencias

- [http://www.bp.com/pt\\_br/brazil/grupo-bp/onde-estamos.html](http://www.bp.com/pt_br/brazil/grupo-bp/onde-estamos.html)
- [https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/atos-mva/2013/mva009\\_13](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/atos-mva/2013/mva009_13)
- [http://cnae.ibge.gov.br/?option=com\\_cnae&view=atividades&Itemid=6160&tipo=cnae&chave=4681801&versao\\_classe=7.0.0&versao\\_subclasse=9.1.0](http://cnae.ibge.gov.br/?option=com_cnae&view=atividades&Itemid=6160&tipo=cnae&chave=4681801&versao_classe=7.0.0&versao_subclasse=9.1.0)
- [http://www.sefaz.go.gov.br/LTE/LTE\\_VER\\_40\\_3\\_htm/Rcte/Anexos/ANEXO\\_09\\_Beneficio\\_Fiscal.htm#A8XXIX](http://www.sefaz.go.gov.br/LTE/LTE_VER_40_3_htm/Rcte/Anexos/ANEXO_09_Beneficio_Fiscal.htm#A8XXIX)
- [http://www.sefaz.go.gov.br/LTE/LTE\\_VER\\_40\\_3\\_htm/Leis/L\\_13194.htm#a2](http://www.sefaz.go.gov.br/LTE/LTE_VER_40_3_htm/Leis/L_13194.htm#a2)
- [http://www.sefaz.go.gov.br/LTE/LTE\\_VER\\_40\\_3\\_htm/Rcte/RCTE.htm#A83](http://www.sefaz.go.gov.br/LTE/LTE_VER_40_3_htm/Rcte/RCTE.htm#A83)
- [http://www.gabinetcivil.goias.gov.br/leis\\_ordinarias/2003/lei\\_14469.htm](http://www.gabinetcivil.goias.gov.br/leis_ordinarias/2003/lei_14469.htm)
- [http://www.sefaz.go.gov.br/LTE/LTE\\_VER\\_40\\_3\\_htm/Rcte/Anexos/ANEXO\\_08\\_Substituicao\\_Tributaria.htm](http://www.sefaz.go.gov.br/LTE/LTE_VER_40_3_htm/Rcte/Anexos/ANEXO_08_Substituicao_Tributaria.htm)
- [http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/1999/CV003\\_99.htm](http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/1999/CV003_99.htm)
- [http://www.sefaz.go.gov.br/LTE/LTE\\_VER\\_40\\_3\\_htm/Rcte/Anexos/ANEXO\\_08\\_Substituicao\\_Tributaria.htm#APII](http://www.sefaz.go.gov.br/LTE/LTE_VER_40_3_htm/Rcte/Anexos/ANEXO_08_Substituicao_Tributaria.htm#APII)
- [http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/2002/CV140\\_02.htm](http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/2002/CV140_02.htm)
- [http://aplicacao.sefaz.go.gov.br/perguntaresposta/problemas\\_pesquisa\\_internet.php?cod\\_grupo=33&critério=&op1=1&op2=2&st=](http://aplicacao.sefaz.go.gov.br/perguntaresposta/problemas_pesquisa_internet.php?cod_grupo=33&critério=&op1=1&op2=2&st=)

## 7 Histórico de Alterações

ID	Data	Versão	Descrição	Chamado
LFA	13/09/2016	1.00	Protege em Operações de Revenda e Consumidor Final	TWAEX2
LFA	18/10/2016	2.00	Protege em Operações de Revenda e Consumidor Final	