

ARMAZENS GERAIS – BREVE ESTUDO

Considera-se armazém geral o estabelecimento destinado à recepção, manutenção e guarda de mercadorias ou bens de terceiros, mediante o pagamento de uma tarifa pré-fixada ou de um percentual pelo serviço prestado. Os procedimentos comerciais dos armazéns gerais foram estabelecidos mediante a edição do Decreto nº 1.102 de 21 de novembro de 1903, da lavra do Excelentíssimo Senhor Presidente República, o doutor Francisco de Paula Rodrigues Alves, sendo ali instituídas as regras para o estabelecimento dessas empresas, determinando os seus direitos e obrigações. Os armazéns gerais estabelecidos sob essas regras estariam aptos para emitir dois documentos especiais: “Conhecimento de Depósito” e “Warrant”.

Quanto às obrigações tributárias principais e acessórias relativas ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS os armazéns gerais têm sua matriz legislativa no Convênio do Rio de Janeiro s/nº, de 1970, que aprovou o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico Fiscais–SINIEF. Capítulo II, Seção XI, aprovado e adotado pela União, relativamente ao IPI e por todos os Estados, com relação ao ICMS, à unanimidade, e suas regras transpostas *ipsis verbis* aos seus respectivos regulamentos.

Com relação às operações realizadas com a interveniência de armazéns gerais quando os contribuintes/depositantes e os AG. s/depositários estão domiciliados no mesmo Estado, no nosso entender, não há qualquer dificuldade de compreensão, certamente por que não enseja discussões de competência entre os entes tributantes que, tristemente, alguns estados pretendem produzir, exigindo para si tributo gerado em outro Estado, portanto, fora de seu território, pretendendo deixar o seu contribuinte com a “obrigação legal” de pagar o tributo gerado no local da operação (essa corretamente)(art. 41, I, “j” da LC nº 19/97) , sendo-lhes exigido, também, agora para o Estado domicílio dos contribuintes/depositantes, a título de reajuste do preço de venda, um valor a título de ICMS a ser calculado sobre o valor da diferença entre o valor da remessa de mercadorias para depósito em AG e da eventual e futura venda.

Não cuidaremos, nesse estudo, das operações com AG.s quando os contribuintes/depositantes e os AG.s/depositários forem domiciliados na mesma Unidade da Federação.

Assim, os procedimentos a serem adotados pelo remetente/depositante, ao promover a saída de mercadorias depositadas em armazéns gerais localizados em Estado diverso daquele em que está situado o estabelecimento do depositante, estão regrados no art. 352, do RICMS – Decreto nº 20.686, de 28 de dezembro de 1999, do Estado do Amazonas, nos seguintes termos:

Art. 352 – Na saída de mercadoria depositada em armazém geral, situado em Estado diverso daquele do estabelecimento depositante, com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa, o depositante emitirá nota fiscal que terá os requisitos previstos na legislação e especialmente:

I – o valor da operação;

II – a natureza da operação;

III – a indicação de que a mercadoria será retirada do armazém geral, o endereço e os números de inscrição estadual e no CNPJ/MF deste.

*§ 1º - Na nota fiscal emitida pelo depositante na forma do **caput** não será efetuado o destaque do valor do imposto.*

§ 2º - Na hipótese deste artigo, o armazém geral, no ato da saída da mercadoria, emitirá:

I - Nota Fiscal em nome do estabelecimento destinatário, que conterà os requisitos previstos na legislação e especialmente:

- a) O valor da operação que corresponderá ao da nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante na forma do **caput**;*
- b) A natureza da operação: “Outras saídas - Remessa por Conta e Ordem de Terceiro”;*
- c) O número, a série e subsérie e a data da Nota Fiscal emitida na forma do caput pelo estabelecimento depositante, bem como o nome do titular, o endereço e os números de inscrição estadual e no CNPJ/MF deste.*
- d) O destaque do valor do imposto, se devido, com a declaração: “O pagamento do ICMS é de responsabilidade do armazém geral”*

Dessa forma, pode-se observar, que as operações interestaduais de remessa de mercadorias para depósito em armazéns gerais (AG), de venda de mercadorias depositadas em armazéns gerais (AG), de entrega por conta e ordem de terceiros e devolução simbólica de mercadorias depositadas, tem quatro momentos distintos, com efeitos tributários distintos, a saber:

- 1) A remessa para depósito em AG localizado em outro Estado, o que o depositante fará mediante emissão de nota fiscal, com incidência do ICMS calculado sobre o valor da remessa, o qual gera crédito para deduzir-se do imposto incidente sobre o valor da entrega por conta e ordem de terceiros, que deve ser idêntico ao valor da venda efetiva, promovida pelo depositante. O pagamento do ICMS resultante é de responsabilidade do AG, para o Estado de sua localização, cujo valor lhe será ressarcido pelo remetente/depositante – CFOP 6905.
- 2) O faturamento (venda) direto ao cliente comprador da mercadoria depositada no AG, feito mediante a emissão de Nota Fiscal pelo contribuinte/remetente/depositante/ vendedor, sem a incidência do ICMS – CFOP 6.10.

- 3) A saída da mercadoria depositada em AG, em outro Estado, com destino a outro estabelecimento ainda que da mesma empresa (transferência) (saída posterior à remessa) será processada mediante a emissão de Nota Fiscal pelo AG, com incidência do ICMS, calculado sobre valor igual ao faturamento (venda) direto ao cliente CFOP 6 949, ou da transferência.
- 4) Retorno simbólico da mercadoria depositada em AG mediante a emissão de nota Fiscal pelo AG/depositário, sem incidência do ICMS, pelo valor correspondente ao da remessa, CFOP 6.907.

Ressalte-se, por importante - extraindo quaisquer dúvidas que possam restar àqueles que desejam afirmar um entendimento jurídico inválido sobre o “direito” que teria o Estado domicílio do depositante sobre o dito reajuste do valor da venda - que a Lei Complementar nº 19/97 estabelece como local da operação para efeito de cobrança do ICMS e definição do responsável pelo tributo estadual o do **armazém geral**, artigo 41, I, “j”, **verbis**:

Art. 41 - O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - Tratando-se de mercadoria ou bem:

“j” - o do armazém geral ou depósito fechado, com relação a posterior saída, quando se tratar de operação com mercadoria, cujo depositante esteja situado fora do Estado.

Tem-se, portanto que o exercício da atividade mercantil, praticadas pelo comerciante, pelo industrial ou pelo produtor, consistente no de depósito de suas mercadorias em AG, localizado em outra Unidade da Federação, para posterior venda, está devidamente regulamentada, por todos os Estados, com suporte nas disposições especiais do Convênio s/nº de 1970, que aprovou em caráter nacional o SINIEF e, sendo assim, o comportamento do usuário do AG deve restringir-se ao atendimento desses regulamentos, como o faz em qualquer outro tipo de operação plenamente regulamentada.

No curso do desenvolvimento econômico dos empreendimentos industriais incentivados, com domicílio na Zona Franca de Manaus, foi celebrado o Protocolo Confaz nº 22 de 1999, entre o Estado do Amazonas e o do Rio de Janeiro, para permissão da criação de um entreposto em Resende - RJ, com exclusividade naquela localidade que, diferentemente do Armazém Geral, o qual opera na guarda e manutenção de mercadorias de terceiros, seja comerciante, industrial ou produtor, o Entreposto de Resende recebe e mantém sob sua guarda exclusivamente produtos fabricados por indústrias incentivadas domiciliadas na Zona Franca de Manaus. Essa remessa especial da indústria da Zona Franca de Manaus para o Entreposto de Resende – atendido os rigores de suas normas, a inclusive permissão para operar com o entreposto – é amparada pela suspensão do ICMS, por prazo determinado. Por se tratar de uma operação incentivada, a indústria só ficará apta a usufruir do

benefício fiscal de suspensão quando devidamente autorizada pelo órgão fazendário do Estado do Amazonas, mediante Ato Declaratório, no qual resultam indicados, os direitos e obrigações do usuário do Entrepósito e, diferentemente das regras do Armazém Geral, tal como prevista no SINIEF, com a utilização do Entrepósito o ICMS só será considerado devido por ocasião da entrega do produto ao comprador, dentro do prazo estipulado, mediante emissão de Nota Fiscal diretamente pela indústria vendedora ao comprador.

Assim, no Estado do Amazonas, devemos examinar dois tipos de operações interestaduais de circulação de mercadorias depositadas fora do seu território, a saber:

A primeira, em caráter geral, com a utilização de empresas de **armazéns gerais**, mediante operação plenamente regulamentada, com suporte no Convênio s/nº do Rio de Janeiro, de 1970, aprovado em caráter nacional, para todos os contribuintes do ICMS, sejam eles comerciantes, industriais ou produtores, que remetam suas mercadorias para depósito em outra Unidade da Federação, com incidência do ICMS, na forma estabelecida, inclusive, pela legislação do Amazonas (RICMS-AM) onde estão determinados todos os requisitos a serem atendidos pelo depositante e pelo depositário.

A segunda, em caráter especial, com a utilização do **Entrepósito de Resende RJ e de outros** dois recém-criados: um em Minas Gerais e outro em Pernambuco, quando a indústria da Zona Franca de Manaus, na condição de depositante, devidamente autorizado, mediante Ato Declaratório remete seus produtos com suspensão do ICMS, para venda pela indústria da ZFM diretamente ao comprador, agora com incidência do ICMS, desde que atendido o prazo de 180 dias. Veja-se assim, que essa indústria da Zona Franca de Manaus, para operar com esse armazém deve estar previamente autorizado pela SEFAZ, mediante regime especial, na conformidade com as disposições do art. 361-A do RICMS-AM., recém-editadas, **verbis**:

Art. 361-A – Para operar com armazém geral, situado em outra unidade da Federação, o estabelecimento industrial deve estar previamente autorizado, pela SEFAZ, mediante Regime Especial, pelo prazo previsto no contrato de armazenagem, limitado a 3 (três) anos, podendo ser renovado.

Observar que essa obrigação não alcança o contribuinte do ICMS em geral, isto é: **o comerciante, o industrial e o produtor**, mas tão somente o **industrial amazonense incentivado** que, após devidamente autorizado pela SEFAZ, estaria apto a promover a remessa, exclusivamente de seus produtos incentivados, para armazenagem em locais devidamente credenciados, mediante acordo celebrado com o Estado do Amazonas (Protocolo nº 22 de 1999) com o benefício da suspensão do ICMS.

Apesar disso, isto é, a par da clara diferença existente na própria legislação do Amazonas (e de todos os outros Estados):

a) entre as operações interestaduais normais (gerais) envolvendo a remessa de mercadorias para depósito em AG localizado em outro Estado, por comerciante, industrial ou produtor, estando ali minuciosamente regulamentada a remessa (com incidência do ICMS), a venda (sem incidência do ICMS), a entrega por conta e ordem de terceiros (com incidência do ICMS) e retorno simbólico (sem incidência do ICMS), conforme art. 352 e seguintes, do RICMS-AM;

b) e as operações interestaduais especiais de armazenagem nos Entrepostos credenciados (Protocolo nº 22 de 1999) envolvendo exclusivamente a remessa para depósito de produtos incentivados fabricados na ZFM, nos Entrepostos credenciados, com suspensão do ICMS, por indústrias igualmente incentivadas e devidamente autorizadas pela SEFAZ e posterior venda diretamente ao comprador (com incidência do ICMS e resolvida à suspensão) o Fisco estadual do Amazonas, mediante interpretação um tanto destorcida das disposições do § 5º, art. 13 da Lei Complementar nº 19/97, tem entendido que o comerciante, o industrial e o produtor, na condição de depositante/remetente, ao promover a saída das mercadorias depositadas em armazéns gerais, mediante a operação de “entrega por conta e ordem de terceiros de mercadorias depositadas”, além da Nota Fiscal de Venda sem a incidência do ICMS, deve emitir, também, uma nota fiscal de complemento para a cobrança do ICMS em favor do Estado do Amazonas, calculado sobre a diferença entre o valor da remessa da mercadoria para depósito no AG e o preço de venda ao cliente da mercadoria depositada, que já recebeu o ônus do tributo estadual, em favor do Estado onde estiver localizado o AG depositário.

Nada se pode apresentar mais incorreto, a nosso ver, do que esse entendimento do Fisco, o qual, assim mesmo, tem promovido a lavratura de alguns Autos de Infração, de alto valor, ainda tramitando na esfera administrativa, cujo resultado, ao que tudo indica, deve ser a condenação do contribuinte (depositante), sob os argumentos mais variados, inclusive sob a declaração de que não foi atendido um “preço médio”...., ou que o contribuinte nas operações interestaduais através de AG mantém saldo credor, etc.

Certamente essa matéria (à exemplo do que aconteceu com as ditas “despesas aduaneiras”) chegará à esfera judicial, onde haverá de ser interpretada corretamente a legislação do Estado, pondo fim a uma elementar querela.

Nesse intermeio o contribuinte amazonense - que terá passado a cumprir essa determinação do Estado do Amazonas, emitindo a dita nota fiscal de reajuste de preço, para recolher aos Cofres amazonenses os valores assim “produzidos” estará aparentemente submetido ao cumprimento de duas obrigações tributárias principais, sobre o mesmo fato gerador:

Uma, em caráter geral, de acordo com o regulamento de todos os estados brasileiros, inclusive do Amazonas, conforme previsto no art. 352 § 2º, I alínea “d”, do RICMS, com incidência do ICMS sobre o valor da remessa, tudo por força do Convênio s/nº RJ de 1970, criador do SINIEF, que possui status de legislação complementar, no seio do Executivo, pelos seus próprios efeitos; e,

A outra, em caráter especial, com a utilização do Entrepósito de Resende - RJ, de acordo com o previsto no Protocolo CONFAZ nº 22 de 1999 celebrado entre os Estados do Amazonas e o do Rio de Janeiro e outros recém-criados, esses para serem utilizados exclusivamente pelas indústrias incentivadas domiciliadas na Zona Franca de Manaus. Essas operações realizadas através do Entrepósito têm caráter de benefício fiscal e regras próprias, inclusive autorização prévia da SEFAZ a indústria usuária; têm prazo certo para a manutenção dos produtos em depósito, a remessa dos produtos para depósito no Entrepósito será feita com suspensão do ICMS, cuja obrigação resultará resolvida com o pagamento do imposto incidente sobre a venda diretamente ao comprador pela indústria autorizada.

EXPRESSÕES – SENTIDO JURÍDICO

REAJUSTE DE PREÇO – pretende-se que haja “reajuste de preço” entre o valor da remessa da mercadoria para depósito em AG, em outro Estado, e o valor da saída ocorrida no domicílio do AG, mediante entrega por conta e ordem de terceiro. Não transporta qualquer dificuldade o entendimento de que jamais poderá ocorrer reajuste de preço, nesse caso, uma vez que o preço foi estabelecido entre o vendedor e o comprador por ocasião da venda e não por ocasião da remessa, quando não se conhecia, obrigatoriamente, o comprador. O valor da remessa não constitui preço que possa vir a ser reajustado, vejamos:

PREÇO – é o valor da prestação pecuniária a cargo do comprador, no contrato de compra e venda.

Induvidosamente o valor da remessa da mercadoria para depósito em AG, localizado em outro Estado, não se pode confundir com a prestação pecuniária acertada entre o vendedor e o comprador da mercadoria.

Por sua vez não pode haver reajuste de um valor que não foi anteriormente ajustado. O valor da remessa da mercadoria para o AG não foi fruto de ajuste entre o vendedor e o comprador, pois o mesmo ainda não era conhecido.

REAJUSTE - Ocorre reajuste quando a quantia anteriormente estipulada entre o vendedor e comprador, como preço de uma mercadoria, sofre uma alteração para mais ou para menos. Assim, em havendo reajuste do preço de uma mercadoria após a venda, por determinação contratual, a diferença a maior estará sujeita a cobrança do ICMS em favor do Estado de domicílio do vendedor.

Não haverá diferença de **PREÇO** entre o valor da remessa de mercadoria para depósito em AG (quando estão envolvidos: depositante e AG) e o valor da venda da mercadoria (quando estão envolvidos vendedor e comprador), uma vez que o valor da remessa não constitui preço e a diferença entre valores de remessa e de venda, não pode caracterizar uma diferença de preço.

CONCLUSÃO

Deve-se concluir:

Que o entendimento do Fisco amazonense flagrantemente contraria a própria legislação estadual, ex vi Art. 352, § 2º I, e alíneas, do RICMS – aprovado pelo Decreto nº 20.686/1999, que determina a forma e os requisitos para entrega da mercadoria depositada em AG localizados em outro Estado.

Que a interpretação do § 5º, art. 13 da Lei Complementar nº 19/97, através do qual se pretende considerar como reajuste de preço da mercadoria vendida a diferença entre o valor da remessa da mercadoria para depósito e o valor da venda efetivada está incorreta, por isso não deve prosperar.

Que apesar disso o Fisco amazonense tem lavrado autos de infração contra o remetente de mercadorias para depósito em AG, em outro Estado na tentativa de haver para o Estado do Amazonas o ICMS supostamente incidente sobre a diferença entre o valor da remessa da mercadoria e o da sua venda efetiva, cujo recolhimento é de responsabilidade do AG (art. 352, § 2º I, “d” RICMS - Amazonas) em favor de seu Estado (Estado de localização do AG).

Não acreditamos no sucesso de uma defesa apresentada contra esses AINFs na esfera administrativa, os quais tendem a ser considerados procedentes, seguindo orientação da SEFAZ. A outro tanto, acreditamos no sucesso da contestação da exigência perante a Justiça amazonense, a qual haverá de interpretar a legislação amazonense com correção, quando e se buscada a tutela jurisdicional.

Equipe Via Legis