

O Convênio ICMS 52/91 concede redução da base de cálculo do ICMS nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas. As Cláusulas primeira e segunda do aludido convênio estabelecem os percentuais da carga tributária máxima incidente nas operações internas e interestaduais com as mercadorias arroladas nos Anexos I e II, nos seguintes termos:

Cláusula primeira Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 5,14% (cinco inteiros e catorze centésimos por cento);

b) nas demais operações interestaduais, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

II - nas operações internas, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

Cláusula segunda Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas e implementos agrícolas arrolados no Anexo II deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 4,1% (quatro inteiros e um décimo por cento);

b) nas demais operações interestaduais, 7,0% (sete por cento).

II - nas operações internas, 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento);

[...]

O inciso II do art. 14 do RICMS/RO-2018 preceitua que a carga tributária estabelecida em convênios celebrados entre os Estados, enquanto não denunciado pelo Estado de Rondônia, prevalecem sobre as alíquotas previstas no inciso I do art. 12.

Art. 14. Para os efeitos do disposto no inciso I do artigo 12 prevalecem, conforme o caso:

I - a alíquota fixada pelo Senado Federal:

a) a máxima, se inferior à prevista neste artigo;

b) a mínima, se superior à prevista neste artigo;

II - **a carga tributária estabelecida em convênios celebrados entre os Estados, enquanto não denunciado pelo Estado de Rondônia.** (grifo nosso)

A redação do dispositivo pode levar à conclusão equivocada de que a carga tributária prevista em convênio substitui as alíquotas estabelecidas no inciso I do art. 12 do RICMS/RO-2018. Nesse ponto, há que se distinguir os conceitos de alíquota nominal e efetiva. Alíquota nominal é a prevista na legislação. Em Rondônia, as alíquotas nominais estão definidas no art. 12 do RICMS/RO-2018. Alíquota efetiva é aquela que, aplicada à base de cálculo, resulte valor idêntico ao obtido com a aplicação da alíquota nominal sobre a base de cálculo reduzida. Ou seja, corresponde aos percentuais da carga tributária estabelecidos no

Convênio ICMS 52/91. O imposto com base de cálculo reduzida pode ser calculado de duas formas, matematicamente equivalentes: mediante a aplicação da alíquota nominal sobre a base de cálculo reduzida ou mediante a aplicação da alíquota efetiva sobre a base de cálculo cheia, sem qualquer redução. A adoção desse último método não implica alteração da alíquota nominal, nem influi na essência do benefício, que se manifesta, inegavelmente, na forma de redução de base de cálculo. O Convênio ICMS 52/91 não cria alíquotas, apenas estabelece percentuais para as cargas tributárias incidentes nas operações internas e interestaduais, os quais servem de parâmetro para definição do percentual de redução adotado em cada Estado, conforme a alíquota prevista na legislação interna.

Em operações internas, a base de cálculo será reduzida a percentual equivalente à razão entre a carga tributária interna prevista no Convênio ICMS 52/91 e a alíquota nominal prevista na legislação interna. Em operações interestaduais, a base de cálculo do imposto devido à origem será reduzida a percentual equivalente à razão entre a carga tributária prevista para as operações interestaduais e a alíquota interestadual aplicável. O diferencial de alíquota porventura devido também será alcançado pelo benefício. Nesse ponto, cumpre transcrever a redação da Cláusula quinta do Convênio ICMS 52/91 que assim dispõe:

Cláusula quinta Para efeito de exigência do ICMS devido em razão do diferencial de alíquota, o Estado onde se localiza o destinatário dos produtos de que trata este Convênio reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nas Cláusulas primeira e segunda para as respectivas operações internas.

Esse é o único ponto em que o Convênio ICMS 52/91 usa o termo “carga tributária total”, o que permite concluir que está se referindo à carga tributária incidente sobre toda a operação, consideradas em conjunto as incidências da origem e do destino. Seguindo determinação do dispositivo, a carga tributária do diferencial de alíquotas, quando somada à carga tributária interestadual, deve resultar em percentual equivalente ao previsto para as operações internas. Assim, entende-se por carga tributária do diferencial de alíquotas a diferença entre a carga tributária interna e a interestadual. Dessa forma, a base de cálculo do diferencial de alíquotas será reduzida a percentual equivalente à razão entre a carga tributária do diferencial de alíquotas e a diferença entre as alíquotas nominais interna e interestadual. Sobre a base de cálculo reduzida incidirá a diferença entre as alíquotas nominais interna e interestadual.

A carga tributária total da operação será partilhada entre origem e destino da seguinte forma: ao Estado de origem caberá o percentual estabelecido no Convênio para as operações interestaduais, aplicado sobre a base de cálculo não reduzida. Como visto, esse percentual é definido de acordo com a localização dos estabelecimentos de origem e destino; ao Estado de destino caberá o percentual equivalente a diferença entre a carga tributária interna e a interestadual (alíquota efetiva do diferencial de alíquotas), se positiva. Isso porque,

em algumas circunstâncias, a carga tributária interna é igual ou inferior à interestadual, resultando num percentual efetivo de diferencial de alíquotas nulo ou negativo. Nessas hipóteses, por razões lógicas, não haverá recolhimento de diferencial de alíquotas ao Estado de destino.

Esse é o entendimento adotado por outros Estados, como demonstra os excertos abaixo reproduzidos, extraídos de consultas respondidas por outras secretarias de fazenda:

Consulta nº 5683/2015 - SEFAZ SP:

ICMS – Aquisição interestadual de bem destinado ao ativo imobilizado – Reduções de base de cálculo previstas no Convênio ICMS-52/1991 – Diferencial de alíquota. I. O diferencial de alíquota não será devido se a carga tributária das operações interestadual e interna for a mesma, em decorrência do que dispõe a Cláusula quinta do referido convênio.

Consulta nº 15341/2007 - SEFAZ BA:

Diante do exposto, e tendo em vista as disposições legais acima transcritas, temos que o Estado destinatário dos produtos arrolados nos Anexos I e II do referido Conv. ICMS 52/91 (no caso, o Estado da Bahia), ao proceder à cobrança do ICMS devido em razão do diferencial de alíquota nas aquisições efetuadas por contribuinte localizado em seu território, deverá reduzir a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nas Cláusulas primeira e segunda do referido Convênio para as operações internas com os citados produtos. Ora, se considerarmos que a carga tributária prevista para as operações internas com os produtos arrolados no Anexo I do Conv. ICMS 52/91 é de 8,80% (inciso II da Cláusula primeira), e que a carga tributária prevista para as operações interestaduais com os mesmos produtos, quando oriundos da região Sudeste (Minas Gerais) com destino a Estados da região Nordeste (Bahia) é de 5,14% (inciso I da Cláusula primeira), o imposto a ser recolhido para a Bahia a título de diferencial de alíquota, tratando-se dos produtos 3/3 especificados no Anexo I do Conv. ICMS 52/91 será o montante relativo à diferença entre as alíquotas de 5,14% e de 8,80%, ou seja, o valor correspondente à carga tributária de 3,66%, aplicável sobre o valor da operação de aquisição dos citados produtos.

Consulta nº 352/2004 - SEFAZ PI:

Da análise da norma supra se verifica que o diferencial de alíquota a ser cobrado pelo Estado destinatário da mercadoria é o complemento da carga tributária interestadual para a carga tributária interna, como a carga tributária interna quando a mercadoria é oriunda das regiões norte, nordeste e do Estado do Espírito Santo é inferior a carga tributária interestadual, o contribuinte não tem diferencial de alíquota a recolher, [...]

O que se propõe é que nas operações interestaduais com mercadorias destinadas a uso ou consumo ou a ativo fixo, a base de cálculo do imposto devido à origem e a base de cálculo do diferencial de alíquotas devido ao destino sejam reduzidas a percentual equivalente à razão entre a carga tributária interestadual e a alíquota nominal interna do destino. Sobre a base de cálculo reduzida, aplicar-se-iam as alíquotas nominais previstas na legislação aplicável. Alega-se que o método proposto promoveria uma distribuição de receitas mais justa

entre os Estados, pondo fim à ocorrência de alíquota efetiva de diferencial de alíquotas negativa ou nula.

A aplicação da forma de cálculo proposta, no entanto, não encontra respaldo na redação atual do Convênio ICMS 52/91, motivo pelo qual não pode ser aplicada unilateralmente por este Estado. Primeiro porque a sua adoção resultará carga tributária total equivalente aos percentuais previstos para as operações interestaduais, o que vai de encontro com a literalidade da Cláusula quinta. Segundo porque não há razão para exigir do estabelecimento de origem que adote, no cálculo do percentual de redução da base de cálculo do imposto devido a seu Estado, a alíquota nominal interna do Estado de destino. O Convênio ICMS 52/91 é norma concessiva de benefício equivalente à isenção parcial, razão pela qual, por força do art. 111, inciso II do CTN, deve ser interpretado literalmente.

Assim, esclareça-se que a forma de cálculo adotada atualmente é a prevista no próprio Convênio ICMS 52/91. A adoção de outra forma de cálculo exige alteração do Convênio mediante deliberação dos Estados no âmbito do Confaz, nos termos da Lei Complementar Nacional nº 24/75. Não é permitido a este Estado alterar unilateralmente a forma de rateio da carga tributária total prevista na Cláusula quinta do Convênio ICMS 52/91, sendo, para tanto, imprescindível o consenso entre todas as unidades Federadas, sobretudo porque a adoção de critério de rateio mais benéfico para este Estado importará prejuízos aos Estados fornecedores.

Por fim, cumpre esclarecer que a possibilidade de manutenção de crédito relativo a mercadoria cuja operação subsequente seja beneficiada com redução de base de cálculo está prevista no §4º do art. 20 da Lei Complementar Nacional nº 87/96, nestes termos:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação. [...]

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I – para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II – para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior. (grifo nosso)

Com efeito, considerando a autorização trazida pelo §4º do art. 20 supratranscrito, os Estados acordaram por meio do Convênio ICMS 52/91 que:

Cláusula quarta Fica dispensado o estorno do crédito do imposto relativo à entrada de mercadoria cuja operação subsequente seja beneficiada pela redução da base de cálculo de que trata o presente Convênio.

Parágrafo único. Não se aplicam as disposições desta cláusula aos Estados de Piauí e Sergipe.

As disposições da Cláusula quarta se aplicam ao Estado de Rondônia. Pelo princípio da simetria, a concessão do benefício de manutenção do crédito de que trata o dispositivo mencionado somente pode ser revogada mediante deliberação dos Estados no âmbito do Confaz.

Ante o exposto, conclui-se que este Estado adota a forma de cálculo definida no Convênio ICMS 52/91, de observância obrigatória para todas as unidades Federadas.