



Governo do Estado de Roraima
Secretaria de Estado da Fazenda
"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"

SOLUÇÃO DE CONSULTA TRIBUTÁRIA Nº 5/2025/SEFAZ/CONAF/DPAF

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
DIVISÃO DE PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS FISCAIS
JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

PROCESSO: 22101.007296/2025.51

CONSULENTE: NOVO TEMPO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA

CNPJ: 84.025.279/0005-81

ENDEREÇO: Rua Moacir da Silva Mota, 2615 - Tancredo Neves - Boa Vista

CGF: 24.032.909-5

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. Consulta. Manutenção de crédito oriundo do imposto cobrado nas operações anteriores e crédito presumido previsto no art. 1º da Lei 25/92, nos casos de vendas dos produtos para exportação. Resposta. I. Os créditos referentes aos impostos cobrados nas operações anteriores devem ser mantidos para os casos em que as saídas posteriores dos produtos sejam para o exterior, conforme determina o art. 155, inciso X, alínea "a" da Constituição Federal e o art. 21, § 2º da Lei 87/96. Devem ser estornados os créditos presumidos (benefícios fiscais) oriundos do art. 1º da Lei 25/92, sempre que houver saídas das mercadorias das áreas beneficiadas pelas ALCs mesmo que para exportação, ou em operação isenta/não tributada, em obediência à cláusula quinta e parágrafo único do Convênio ICM 65/88 e ao § 5º do art. 1º da Lei 25/92 do Estado de Roraima.

RELATÓRIO

Trata-se o presente de Processo Especial de Consulta formulada por **NOVO TEMPO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**, acima qualificada.

Recebido o processo eletronicamente, a Agência de Rendas de Boa Vista o destinou a este Contencioso.

A consulente fundamenta o seu questionamento, que trata sobre os créditos acumulados de produtos exportados.

Inicialmente, invoca a Lei 87/96, citando o art. 25, § 1º, incisos I e II, que assim dispõe sobre a transferência dos créditos acumulados das operações de exportação:

Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.

§ 1º Saldos credores acumulados a partir da data de publicação desta Lei Complementar por estabelecimentos que realizem operações e prestações de que tratam o inciso II do art. 3º e seu parágrafo único podem ser, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento:

I – imputados pelo sujeito passivo a qualquer estabelecimento seu no Estado;

II – havendo saldo remanescente, transferidos pelo sujeito passivo a outros contribuintes do mesmo Estado, mediante a emissão pela autoridade competente de documento que reconheça o crédito.

Considera também o art. 21, inciso IV, § 2º da mesma lei:

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

IV – vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.

§ 2º Não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior ou de operações com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.

Considera ainda a CF/88 em seu art. 155, § 2º, inciso I, alínea “a”, que determina que as operações com não incidência de ICMS não implicam direito a crédito do ICMS, salvo determinação em contrário.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I – será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes.

A consultante faz referência ainda ao art. 58, inciso II, e art. 60, inciso II, ambos do RICMS-RR:

Art. 58. Salvo disposição em contrário, fica vedado o crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou à prestação de serviço a ele feita, nas seguintes hipóteses:

II – para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou prestação subsequentes não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto os destinados ao exterior.

Art. 60. Não se exigirá o estorno do crédito:

II – por ocasião da saída para o exterior de qualquer produto.

Por último, menciona o art. 1º, § 5º, da Lei 025/92, que dispõe sobre a concessão de incentivos fiscais nas operações de mercadorias na Área de Livre Comércio de Bonfim e Boa Vista:

Art. 1º. Fica concedido crédito fiscal presumido do ICMS às mercadorias adquiridas com isenção em outras unidades da Federação, por contribuintes localizados nas Áreas de Livre Comércio de Boa Vista e Bonfim.

§ 5º Será exigido o estorno do crédito presumido quando a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída isenta ou não tributada, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria, ressalvados os casos em que a legislação do imposto não exige a anulação do crédito prevista nos incisos I e II do art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Diante do exposto, indaga:

1. Nas operações de aquisições de mercadoria para as Áreas de Livre Comércio de Boa Vista e Bonfim, por ocasião e após a efetiva comprovação da exportação, a requerente tem direito à manutenção do crédito

do ICMS devido na etapa anterior de comercialização, ainda que presumido?

É, em linhas gerais, o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO

Em análise preliminar, convém observar que o Processo Especial de Consulta guarda obediência às disposições previstas na Lei Complementar n.º 072/94, bem como às normas contidas no Regulamento do Contencioso Administrativo Fiscal (CAF), aprovado pelo Decreto n.º 856-E/94.

Analizadas as condições de admissibilidade do processo, entendo estar suficientemente instruída e sintetizada a questão de mérito proposta, que trata de esclarecer dúvida sobre obrigação principal e acessória.

No caso que se aventa, a consulente indaga sobre a possibilidade da manutenção de créditos de ICMS, oriundos da aquisição de mercadorias destinadas à Área de Livre Comércio de Boa Vista e Bonfim, quando os produtos forem posteriormente exportados.

Preliminarmente, é válido ressaltar que a Constituição Federal de 1988 criou a competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir o ICMS, determinando que o mesmo teria como característica a não cumulatividade, conforme se vê no art. 155, II, § 2º, inciso I:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I – será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

A não cumulatividade do imposto criou a sistemática de apuração que conhecemos por débitos e créditos, onde são lançados a crédito os valores correspondentes ao ICMS cobrados nas entradas dos produtos, assim como são debitados os valores de ICMS incidentes nas saídas das mercadorias, sendo o valor a pagar pelo contribuinte o resultado da diferença entre débitos e créditos.

A Carta Magna também estabeleceu a regra geral para as operações realizadas com benefício de isenção ou não incidência, no art. 155, § 2º, inciso II, alíneas “a” e “b”:

Art. 155 ...

§ 2º ...

II – a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

Portanto, a regra geral de apuração do ICMS é a não cumulatividade do imposto, abatendo-se do valor a pagar os valores cobrados nas operações anteriores. Nos casos em que a saída dos produtos se der com isenção ou não incidência, haverá a anulação dos créditos das operações anteriores, salvo determinação em contrário da legislação.

A própria Constituição Federal de 1988 estabeleceu exceção à regra geral e determinou a manutenção do crédito em operações com não incidência, conforme previsto no art. 155, inciso X, alínea “a”:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

X – não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, **assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.**

Como se constata, o legislador originário tratou o assunto ora apresentado pela consulente diretamente na Constituição, refletindo a importância da matéria. O texto constitucional garante o aproveitamento do montante do **imposto cobrado** nas operações e prestações anteriores, nos casos de exportação de produtos ou serviços.

O art. 21, § 2º da Lei 87/96 também estabelece a manutenção dos créditos nos casos de produtos exportados:

Art. 21 ...

§ 2º Não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior ou de operações com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.

Por coerência e harmonia legislativa, o dispositivo infraconstitucional citado, ao se referir a “créditos” no § 2º do art. 21, está dentro dos limites estabelecidos pela Constituição de 1988, que assegurou a manutenção e o aproveitamento do montante do **imposto cobrado nas operações e prestações anteriores** quando as mercadorias forem exportadas. O art. 21 da Lei 87/96 não faz nenhuma menção a créditos presumidos (benefícios fiscais) em seu texto e nem poderia, já que **a constituição federal delegou aos Estados e ao Distrito Federal mediante deliberação, a concessão e revogação de benefícios fiscais,** conforme estabelece o art. 155, § 2º, inciso XII letra g:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

XII - cabe à lei complementar:

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Fica demonstrado portanto, que a Lei 87/96 não tratou no seu art. 21 § 2º dos créditos presumidos (benefícios fiscais), pois não teve autorização constitucional para isso, já que a carta magna delegou a atribuição de concessão de incentivos fiscais relativos ao ICMS aos Estados e ao Distrito Federal, cabendo a Lei Complementar regular a forma que se daria a deliberação, com um claro objetivo de evitar uma guerra fiscal entre os entes federativos.

A Lei Complementar 24/1975 dispõe sobre os convênios para concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, sendo esta recepcionada pela constituição de 1988 e com o condão de tratar sobre créditos presumidos. No seu art. 1º, parágrafo único, inciso III, menciona a concessão de créditos presumidos:

Art. 1º. As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta lei.

Parágrafo único. O disposto neste artigo também se aplica:

III – à concessão de créditos presumidos.

O art. 2º da mesma lei estabelece as condições para a celebração dos convênios de ICMS:

Art. 2º. Os convênios a que alude o art. 1º serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

§ 1º As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das unidades da Federação.

§ 2º A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.

§ 3º Dentro de 10 (dez) dias, contados da data final da reunião a que se refere este artigo, a resolução nela adotada será publicada no Diário Oficial da União.

Créditos presumidos são valores que não foram pagos nas operações anteriores, se trata de um benefício fiscal estabelecido na forma da legislação tributária, que tem como efeito diminuir o valor a pagar do imposto devido, assim sendo devem ser tratados na forma em que dispuser o convênio autorizativo firmado entre os Estados e o Distrito Federal. O objetivo desse aparato legislativo é evitar ou minimizar uma guerra fiscal entre os entes federados.

Em 06 de dezembro de 1988, firmou-se o Convênio ICM 65/88, que isenta de ICMS as remessas de produtos industrializados de origem nacional para comercialização na Zona Franca de Manaus, conforme cláusula primeira:

Cláusula primeira: Ficam isentas do imposto as saídas de produtos industrializados de origem nacional para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, desde que o estabelecimento destinatário tenha domicílio no município de Manaus.

O Convênio ICMS 52/92 estendeu os benefícios do ICM 65/88 às Áreas de Livre Comércio dos Estados do Amapá, Roraima e Rondônia:

Cláusula primeira: Ficam estendidos às Áreas de Livre Comércio de Macapá e Santana, no Estado do Amapá; Bonfim e Boa Vista, no Estado de Roraima; Guajará-Mirim, no Estado de Rondônia; Tabatinga, no Estado do Amazonas; e Cruzeiro do Sul e Brasiléia, com extensão para o município de Epitaciolândia, no Estado do Acre, os benefícios e as condições contidas no Convênio ICM 65/88, de 6 de dezembro de 1988.

Assim, em 1992, as Áreas de Livre Comércio situadas no Estado de Roraima passaram a possuir, em relação ao ICMS, as mesmas condições estabelecidas no Convênio ICM 65/88.

Dito isso, vejamos a cláusula quarta do Convênio ICM 65/88:

Cláusula quarta: Fica o Estado do Amazonas autorizado a conceder crédito presumido nas operações que se destinem à comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus.

Nas mesmas condições, o Convênio ICMS 52/92 autorizou o Estado de Roraima a conceder crédito presumido para suas Áreas de Livre Comércio, situadas nos municípios de Boa Vista e Bonfim. Obedecendo a esse dispositivo, o Estado de Roraima editou a Lei 025/92, que concedeu os benefícios fiscais para a Área de Livre Comércio de Bonfim e Boa Vista, especialmente o crédito presumido conforme previsto no art. 1º, § 1º:

Art. 1º. Fica concedido crédito fiscal presumido do ICMS às mercadorias adquiridas com isenção em outras unidades da Federação, por contribuintes localizados nas Áreas de Livre Comércio de Boa Vista e Bonfim.

§ 1º O crédito presumido de que trata este artigo será igual ao valor do imposto que teria sido pago na origem em outras unidades da Federação se não houvesse a isenção.

O Convênio ICM 65/88 não só estabeleceu a isenção do ICMS e a autorização para concessão do crédito presumido, como também criou condições para a validade de ambos. Uma delas foi o fator territorial: para ter direito aos benefícios criados, as mercadorias deveriam ser comercializadas na área incentivada.

Cláusula quinta: As mercadorias beneficiadas pela isenção prevista neste Convênio, quando saírem do município de Manaus e de outros em relação aos quais seja estendido o benefício, perderão o direito àquela isenção, hipótese em que o imposto devido será cobrado, com os acréscimos legais cabíveis, pelo Estado de origem, salvo se o produto tiver sido objeto de industrialização naquela zona.

Parágrafo único. O disposto nesta cláusula aplica-se também ao crédito presumido de que trata a cláusula anterior, hipótese em que o valor será pago ao Estado do Amazonas.

O entendimento da cláusula quinta e seu parágrafo único é fundamental. Está claro que o Convênio 65/88 pretendeu incentivar o desenvolvimento das Áreas de Livre Comércio e Zonas Francas, ao isentar do ICMS nas saídas de produtos destinados à elas. Por esse motivo, estabeleceu uma trava para que as mercadorias beneficiadas não tivessem outro destino senão o pretendido, ou seja, as áreas indicadas na cláusula primeira. A única exceção estabelecida foi para os produtos objeto de industrialização na área incentivada.

Vale ressaltar que não houve nenhuma exceção para as empresas comerciais, nem mesmo para os produtos destinados à exportação. Isso se explica pela própria essência dos convênios de ICMS: inibir a guerra fiscal entre os Estados.

A sistemática de celebração dos convênios criada pela Lei 24/1975 exige unanimidade dos Estados membros para aprovação de benefícios fiscais. Portanto, é difícil imaginar que um quórum tão qualificado seria atingido caso o Convênio ICM 65/88 tivesse previsto a manutenção de isenção e de créditos presumidos nas saídas dos produtos das áreas beneficiadas. Isso porque os Estados de origem das mercadorias estariam abrindo mão de receitas, além de incentivar o deslocamento de empresas exportadoras para regiões mais beneficiadas — o que produziria efeito contrário ao pretendido por um convênio, que é equacionar os conflitos entre os Estados membros.

Assim, a cláusula quinta e seu parágrafo único afirmam de forma taxativa que a saída das mercadorias das áreas beneficiadas com a isenção do ICMS gera a perda imediata desse direito, cabendo ao Estado de origem cobrar os valores devidos. O mesmo ocorre com os créditos presumidos, que devem ser estornados pelo Estado que os concedeu.

Partindo da premissa de que o Convênio ICM 65/88 não autorizou os Estados beneficiados a manter créditos presumidos quando os produtos saíssem da área prevista na cláusula primeira, não poderia o Estado de Roraima criar lei com esse indicativo, sob pena de extrapolar a autorização do convênio.

Obedecendo aos preceitos do Convênio 65/88, o Estado de Roraima, ao aprovar a Lei 025/92, não estabeleceu em nenhum de seus dispositivos a possibilidade de manutenção de créditos presumidos (benefícios fiscais) quando houvesse saída de produtos das áreas beneficiadas pela ALC (Boa Vista e Bonfim), nem mesmo saídas para exportação. Além disso, cravou no § 5º do art. 1º as condições para o estorno do crédito presumido nos casos em que a saída for isenta ou não tributada, como acontece nas vendas para exportação:

Art. 1º ...

§ 5º Será exigido o estorno do crédito presumido quando a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída isenta ou não tributada, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria, ressalvados os casos em que a legislação do imposto não exige a anulação do crédito prevista nos incisos I e II do art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

O dispositivo apresenta como ressalva apenas os casos em que a legislação do imposto não exige o estorno do crédito previsto nos incisos I e II do art. 21. A redação faz uma indicação indireta, por isso merece análise:

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I – for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

II – for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto.

Como se constata, o artigo 21 incisos I e II são justamente hipóteses para o estorno do crédito de ICMS. A citada lei 87/96 prevê a não exigência de estorno de crédito no parágrafo 2º desse mesmo artigo, sendo este o dispositivo que a Lei 025/92 se refere em seu texto.

Art. 21 ...

§ 2º Não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior ou de operações com o

papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.

Conforme já demonstrado, a exceção trazida, o art. 21 § 2º da Lei 87/96, não trata de crédito presumido (benefício fiscal) e sim **de impostos cobrados nas operações anteriores**, já que a Constituição de 1988 delegou a atribuição de concessão de incentivos fiscais aos Estados, em deliberação nos termos previsto em Lei Complementar, portanto em conformidade com a Lei 24/1974. Significa dizer, em resumo, que o §5º da Lei 25/92: exige o estorno do crédito presumido (benefício fiscal) e garante a manutenção dos créditos oriundos dos pagamentos do ICMS nas operações anteriores.

A legislação estadual, além de não prever a manutenção de créditos presumidos(benefício fiscal) em exportações, ordena o estorno deles nos casos de saídas em operações não tributadas, exatamente onde se enquadram as exportações.

Ressalta-se ainda que a lei estadual não poderia extrapolar a determinação do convênio autorizativo do CONFAZ, sob pena de inconstitucionalidade, conforme já decidiu reiteradamente o Supremo Tribunal Federal. A jurisprudência do STF é pacífica: é inconstitucional qualquer norma estadual que conceda benefícios fiscais de ICMS sem prévia celebração de convênio, ou que extrapole o convênio existente.

Para além do aspecto legal, cabe observar o interesse social das Áreas de Livre Comércio de Roraima. Um dos principais objetivos de sua criação foi proporcionar a entrada de produtos a preços mais acessíveis, oportunizada pela isenção do ICMS, beneficiando empresas e consumidores locais. Permitir a manutenção de créditos presumidos (benefício fiscal) em exportações teria efeito contrário: seria mais vantajoso para as empresas locais vender para o exterior (operação não tributada com “manutenção de benefício fiscal”) do que para o mercado interno (operação tributada), criando uma vantagem tributária injusta para exportadores, em detrimento dos demais contribuintes que vendem seus produtos exclusivamente na ALC. O erário do Estado de Roraima também seria afetado, pois os créditos presumidos não são pagos nas operações anteriores e poderiam ser utilizados para diminuir o valor do ICMS a pagar nas operações tributadas, reduzindo assim a arrecadação do imposto mais importante para as finanças deste ente federativo: o ICMS. A sociedade roraimense estaria atingida duplamente, já que além da diminuição dos recursos da arrecadação que são revertidos na promoção dos serviços públicos oferecidos pelo Estado, a injusta vantagem tributária para os exportadores diminuiria a oferta de mercadorias para o mercado local, ocasionando aumento nos preços praticados dentro da ALC, efeito justamente contrário ao pretendido com os benefícios fiscais, que é proporcionar melhores preços ao mercado local.

O consultante menciona a forma de utilização dos créditos acumulados oriundos das saídas para exportação, conforme o art. 25, § 1º, incisos I e II:

Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado. (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

§ 1º Saldos credores acumulados a partir da data de publicação desta Lei Complementar por estabelecimentos que realizem operações e prestações de que tratam o inciso II do art. 3º e seu parágrafo único podem ser, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento:

I – imputados pelo sujeito passivo a qualquer estabelecimento seu no Estado;

II – havendo saldo remanescente, transferidos pelo sujeito passivo a outros contribuintes do mesmo Estado, mediante a emissão pela autoridade competente de documento que reconheça o crédito.

O Código Tributário do Estado de Roraima (Lei 059/93) também estabeleceu os critérios para utilização e transferência dos créditos acumulados com as exportações:

Art. 46. Saldos credores acumulados por estabelecimento que realizem operações e prestações de que tratam o inciso II do art. 7º e seu parágrafo único podem ser, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento:

I – imputados pelo contribuinte a qualquer estabelecimento seu neste Estado;

II – havendo saldo remanescente, transferido a outros contribuintes neste Estado, mediante emissão, pela autoridade competente, de documento que reconheça o

crédito, na forma que dispuser o regulamento.

O RICMS-RR (Decreto 4335/01), em seu art. 62, regulamentou o previsto na Lei 059/93:

Art. 62. O estabelecimento que tenha realizado operação e prestação de exportação para o exterior, a partir de 16 de setembro de 1996, poderá utilizar o saldo credor acumulado desta data em diante, na proporção que essa saída representar do total das saídas realizadas pelo estabelecimento, para qualquer outro estabelecimento de sua propriedade, neste Estado.

Observa-se que tanto a legislação estadual quanto a federal impõem critério objetivo: a utilização dos créditos acumulados de exportação oriundos dos impostos cobrados nas operações anteriores devem respeitar a proporção que as saídas de exportação representem do total de saídas realizadas pelo estabelecimento.

Exemplo: Partindo da premissa que a apuração de débitos e créditos do ICMS é feita mensalmente, uma empresa que vendeu R\$ 100.000,00 em um mês, sendo R\$ 70.000,00 no mercado interno e R\$ 30.000,00 para o exterior, a proporção das exportações é de 30%. Isso significa dizer que a utilização, dos **créditos acumulados de impostos cobrados nas operações anteriores** à exportação, está limitada a 30% do total de créditos apurados no mesmo período.

O inciso II do art. 46 da Lei 059/93 (transferência a outros contribuintes) não foi regulamentado no Estado de Roraima, o que impede essa modalidade de transferência.

RESPOSTA

1) Nas operações de aquisições de mercadorias para as Áreas de Livre Comércio de Boa Vista e Bonfim, após a efetiva comprovação da exportação, o requerente tem direito à manutenção do crédito do ICMS devido na etapa anterior de comercialização, ainda que presumido?

Os créditos referentes aos **impostos cobrados nas operações anteriores**, o consulente **tem o direito de manter na escrituração quando as saídas dos produtos forem destinadas ao exterior**, conforme art. 155, inciso X, alínea “a” da Constituição Federal e art. 21, § 2º da Lei 87/96.

Entretanto, os créditos acumulados de exportações referentes aos impostos cobrados nas operações anteriores devem ser utilizados obrigatoriamente na mesma proporção que as exportações representarem do total das saídas do estabelecimento, conforme art. 25, § 1º da Lei 87/96, art. 46 da Lei Estadual 59/93 e art. 62 do RICMS-RR.

Já **os créditos presumidos** oriundos da Lei 25/92 de Roraima, estes não foram pagos e portanto **são benefícios fiscais** para serem utilizados quando as operações de saídas forem tributadas e realizadas dentro das ALCs, por isso **não devem ser mantidos em caso de exportação**, pois a cláusula quinta e o parágrafo único do Convênio ICM 65/88 determinam a perda dos benefícios fiscais quando as mercadorias saírem da área incentivada, além do § 5º do art. 1º da Lei 25/92 impor o estorno em saídas não tributadas.

Assim, a consulente, nos casos onde houver exportação dos produtos, **deve manter em sua escrituração apenas os créditos oriundos de impostos efetivamente cobrados em operações anteriores, mas estornar os créditos presumidos (benefícios fiscais) previstos na Lei 25/92.**

DESPACHO DECISÓRIO

Dê-se ciência à consulente, nos moldes do art. 47, inciso III, alínea “a” e § 7º do Decreto n.º 856-E/94.

Dê-se ciência ao Presidente do Contencioso Administrativo Fiscal.

Encaminhe-se à Diretoria do Departamento da Receita para conhecimento e demais providências.

Após, arquivem-se os autos da presente Consulta na repartição de origem, nos termos dos arts. 80 e 81 da Lei n.º 072/94.

Boa Vista, 02 de setembro de 2025.

(assinatura eletrônica)

ADALBERTO SEVERO ALVES JÚNIOR

Chefe da Divisão de Procedimentos Administrativos Fiscais



Documento assinado eletronicamente por **Adalberto Severo Alves Júnior, Chefe da Div. de Proc. Adm. Fiscais**, em 02/09/2025, às 11:53, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **19048003** e o código CRC **86580886**.