



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

SOLUÇÃO DE CONSULTA TRIBUTÁRIA Nº 8/2025/SEFAZ/CONAF/DPAF

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
DIVISÃO DE PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS FISCAIS

PROCESSO: 22101.003815/2025.10

CONSULENTE: POTENCIA AGRÍCOLA LTDA

CNPJ: 20.735.895/0001-10

ENDEREÇO: Av. Ville Roy, 8538 – São Vicente - Boa Vista

CGF: 24.026.475-8

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. Consulta. Equiparação das operações de entradas para Área de Livre Comércio com as saídas para exportação, objetivando utilização e transferência de créditos acumulados de produtos cujo as saídas são isentas ou com dispensa parcial do ICMS. Resposta. **I.** Operações de entradas não são compatíveis para comparação com operações de saídas. As saídas isentas não estão sujeitas a manutenção de créditos cobrados nas operações anteriores, por determinação da Constituição Federal Art. 155, § 2º inciso II alínea b, assim como não podem manter os créditos presumidos conforme previsto no §4º e § 5º do art. 1º da Lei 25/92, por isso não existe possibilidade de serem equiparadas a exportação. **II.** A legislação tributária do estado de Roraima restringe a transferência de saldo credor acumulado ao oriundo da exportação de produtos, quando o ICMS tiver sido cobrado nas operações anteriores.

RELATÓRIO

Trata-se o presente de Processo Especial de Consulta formulada por **POTÊNCIA AGRICOLA 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 a utilização e transferência de créditos acumulados de produtos cujo as saídas são isentas ou com redução da base de cálculo do imposto.

Inicialmente informa que se dedica ao comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes, corretivos do solo e outros insumos agropecuários. Os produtos comercializados pela empresa são adquiridos de fornecedores situados em outras unidades federativas, o que se dá com isenção de ICMS e apropriação, pela consulente, de crédito presumido do imposto, nos termos dos Convênio ICM 65/88 e Convênio ICMS 52/92, bem como da Lei n.º 25/92.

Nas saídas internas e interestaduais realizada pela consulente, as mercadorias são beneficiadas com dispensa parcial ou total do recolhimento do imposto.

Fundamenta que os defensivos agrícolas estão submetidos a isenção nas operações internas, nos termos do inciso LXVII do art. 1º da Subseção II da Seção I do Anexo I do RICMS/RR, não se exigindo a anulação do crédito na forma do § 4º:

§4º. Para efeito de fruição dos benefícios previstos neste inciso, o estabelecimento vendedor deverá deduzir do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução, não se exigindo a anulação do crédito.

Por sua vez, nas operações interestaduais, esses produtos ficam sujeitos à redução da base de cálculo, no percentual de 60%, nos termos do inciso IX do art. 2º da Subseção II da Seção II do Anexo I do RICMS/RR, o qual também não exige estorno do respectivo crédito.

Finalmente, os fertilizantes e outros insumos agrícolas se beneficiaram, até 31 de dezembro de 2024, de redução da base de cálculo nas saídas internas e interestaduais, nos termos da Lei n.º 1.685/2022.

A consultante informa ainda que o montante dos créditos apropriados nas entradas superam os débitos das saídas, por isso tem acumulado saldo credor de ICMS em sua escrita. Na Guia de Informação Mensal do ICMS encaminhada em 14/02/2025, a empresa apurou R\$ 1.994.468,66 de saldo credor a ser transportado para o período seguinte, enquanto declarou R\$ 62.030,29 de débito.

Entende a consultante que poderá utilizar o referido saldo credor como crédito fiscal acumulado para fins de transferência a outros estabelecimentos de sua propriedade ou a contribuintes situados no Estado, na forma do art. 25 da Lei Complementar n.º 87/96:

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 12, de 11.7.200)

§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.

Argumenta que os citados dispositivos, por versarem sobre crédito tributário e normas gerais de direito tributário, foram editados no exercício da competência da União Federal prevista no art. 146, III, da Constituição Federal, de modo que devem ser aplicados uniformemente pelas Unidades Federativas. Nesse sentido, o Regulamento do ICMS do Estado de Roraima reproduz o referido comando em seu art. 61, assim redigido:

Art. 61. Entende-se por crédito fiscal acumulado, aquele existente na conta gráfica do estabelecimento, em virtude da regra de manutenção dos créditos remanescentes das exportações para o exterior, ocorridas a partir de 16 de setembro de 1996.

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;

Acrescenta ainda que as operações com destino à Área de Livre Comércio de Boa Vista (ALCBV) e Bonfim (ALCB) são equiparadas a exportação para todos os efeitos fiscais, nos termos do art. 4º do Decreto-Lei n.º 288/67 e do art. 7º da Lei n.º 11.732/08. Dessa maneira, em que pese se tratar de operações internas, estas podem receber o mesmo tratamento de uma exportação para o exterior, sob todos os pontos de vista fiscais, de maneira que os dispositivos acima colacionados seriam também aplicáveis, para autorizar a transferência de crédito fiscal acumulado a estabelecimento ou contribuinte situado no Estado. Nesse ponto, destaca que o Superior Tribunal de Justiça possui entendimento consolidado no sentido de que o regime de incentivos fiscais voltados às exportações também são aplicáveis às operações destinadas à Zona Franca de Manaus e às Áreas de Livre Comércio.

Conclui a consultante argumentando que em harmonia com esse tratamento diferenciado, assegurado constitucionalmente, as operações com destino à ALCBV e à ALCB devem ser equiparadas a exportações para o exterior, de modo a autorizar a transferência de crédito fiscal acumulado, nos termos do art. 25 da Lei Complementar n.º 87/1996 e do art. 61 do Regulamento do ICMS do Estado de Roraima.

Diante do exposto, indaga:

1. Pode a consultante transferir o saldo credor acumulado de ICMS a estabelecimentos de sua propriedade ou, em havendo saldo, a contribuinte localizado no Estado de Roraima, referente às saídas com destino às Áreas de Livre Comércio de Boa Vista e Bonfim, considerando que essas operações são equiparadas a exportações nos termos do art. 4º do Decreto-Lei n.º 288/67 e do art. 7º da Lei n.º 11.732/08, aplicando-se, portanto, o regramento contido no art. 25 da Lei Complementar n.º 87/1996 e no art. 61 do Regulamento do ICMS do Estado de Roraima?
2. Em sendo a resposta do item “a” negativa, há norma na legislação do Estado do Estado de Roraima que autorize o aproveitamento dos créditos acumulados, seja para ressarcimento ou transferência a estabelecimento ou a contribuinte localizado no Estado de Roraima?

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 consultante indaga sobre a possibilidade de utilização de créditos acumulados oriundos de aquisições de mercadorias destinadas à Área de Livre Comércio de Boa Vista e Bonfim e posterior saída para o mercado nacional com isenção ou com redução de base de cálculo, pretende equiparar a suas operações com as de saídas para exportação, objetivando transferir o seu saldo credor existente utilizando as regras previstas no artigo 25 da Lei Complementar n.º 87/1996 e do art. 61 do Regulamento do ICMS do Estado de Roraima.

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 prevista na constituição federal 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.**

O texto constitucional garante o aproveitamento do montante do **imposto cobrado** nas operações e prestações anteriores, apenas nos casos de exportação de produtos ou serviços.

Fica demonstrado que todo o modelo de apuração do ICMS foi previsto no próprio texto constitucional, quando se refere aos valores pagos em operações anteriores.

A consulente informa que acumulada **créditos presumidos** e não impostos cobrados nas operações anteriores, portanto se trata de **benefício fiscal** concedido pelo Estado de Roraima, por isso devemos ampliar a análise para entender a sistemática de apuração.

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.

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 pela legislação tributária, que tem como efeito diminuir o valor a pagar do imposto devido, assim sendo devem ser tratados na forma 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.

A consulente informa que se apropria de créditos presumidos nos termos do Convênio ICM 65/88, Convênio ICMS 52/92, bem como a Lei 25/92.

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.

A mesma legislação estadual estabelece critérios objetivos para negar o direito a escrituração dos créditos presumidos aos contribuintes, conforme previsto no §4º do seu art.1º:

§ 4º Não gera direito ao crédito presumido o documento fiscal:

I – não desembaraçado nos órgãos de fiscalização competentes;

II – não registrado nos livros fiscais no prazo regulamentar;

III – correspondente à entrada de mercadoria cuja saída subsequente seja isenta ou não tributada.

A consulente, conforme demonstra em sua manifestação, é atingida diretamente pelo §4º mencionado, já que comercializa produtos com saídas internas isentas ou não tributadas, não possuindo assim sequer o direito a escrituração de créditos presumidos.

Além disso, a Lei 25/92 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 da consulente:

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.

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 crédito presumido (benefício fiscal) nos casos onde as saídas posteriores forem isentas ou não tributadas, ainda exige o estorno para estes casos quando não for previsível no momento da entrada. O dispositivo infralegal apresentado como fundamentação pela consulente para a manutenção de créditos, o §4º do inciso LXVII do art. 1º do Anexo I do RICMS, não se aplica para créditos presumidos (benefícios fiscais), tendo em vista que o Estado de Roraima possui Lei específica que trata sobre o assunto, a Lei 25/92 a qual internalizou os efeitos do Convênio ICM 65/88 neste ente federado.

Pelas informações trazidas na consulta, a empresa já sabe desde o momento das aquisições das mercadorias que estas serão isentas nas operações de vendas dentro do Estado, por isso não deve sequer escriturar créditos presumidos, aja vista que a situação da saída isenta já é conhecida.

O objetivo do crédito presumido (benefício fiscal) é manter os efeitos da isenção do ICMS que foi concedida nas aquisições das mercadorias, fazendo com que o contribuinte pague apenas a diferença entre os débitos e créditos de ICMS gerados na compra e venda dos produtos dentro da ALC. Nos casos onde a saída das mercadorias dentro da ALC já goze do benefício fiscal de isenção, por força do §4º do art.1º da Lei 25/92 as aquisições destes produtos não geram direito ao crédito presumido.

Não é objetivo do benefício fiscal previsto no art. 1º da Lei 25/92 a acumulação de créditos presumidos, pois é característica inerente ao ICMS a não cumulatividade, conforme previsto na carta magna no art. 155, II, § 2º, inciso I.

Pelo que foi descrito na consulta, o requerente adota sistema de escrituração fiscal incompatível com as características constitucionais do ICMS, além de não observar os dispostos nos parágrafos 4º e 5º do artigo 1º da Lei 25/92.

Com relação a utilização de saldo credor, temos os seguintes dispositivos legais que tratam do assunto:

A Lei 87/96, crava em seu 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.

§ 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 restringem a utilização do saldo credor ao oriundo da exportação de produtos, quando o ICMS tiver sido cobrado nas operações anteriores.

Os créditos presumidos, estes não foram cobrados nas operações anteriores 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.

Dito isto, levando em consideração as informações trazidas neste processo, fica claro que a consulente não realiza operações que se enquadrem nos dispositivos da legislação tributária para a utilização ou transferência de saldo credor acumulado, uma vez que não realiza exportações, nem paga ICMS nas operações anteriores.

RESPOSTA

1. Pode a Consulente transferir o saldo credor acumulado de ICMS a estabelecimentos de sua propriedade ou, em havendo saldo, a contribuinte localizado no Estado de Roraima, referentemente às saídas com destino às Áreas de Livre Comércio de Boa Vista e Bonfim, considerando que essas operações são equiparadas a exportações nos termos do art. 4º do Decreto-Lei n.º 288/67 e do art. 7º da Lei n.º 11.732/08, aplicando-se, portanto, o regramento contido no art. 25 da Lei Complementar n.º 87/1996 e no art. 61 do Regulamento do ICMS do Estado de Roraima?

A consulente faz uma confusão entre operações de entradas e saídas. Tenta equiparar as suas aquisições (entradas) com exportações (saídas), porém o mínimo que se espera para uma equivalência é que se trate do mesmo evento, contudo a consulente tenta igualar a entrada com isenção a uma saída para exportação (não incidência), por óbvio eventos não compatíveis, por isso mesmo não podem ser equiparados. Para bem comparar, temos que tratar da mesma operação, no caso a saída.

As empresas que se localizam dentro do estado de Roraima, quando **vendem para o exterior**, obrigatoriamente, fazem a Declaração de Exportação para a Receita Federal, efetuam contrato de câmbio, colabora com o ingresso de dólares em território nacional ajudando favoravelmente a estabilidade da

moeda e seus efeitos na economia, além de cumprirem com toda a burocracia para realizar a operação, por tantos motivos decidiu o legislador originário que **podem ser mantidos em sua escrituração os créditos cobrados nas operações anteriores conforme art. 155, X alínea a.** Já as operações de saídas realizadas pelo requerente são dentro do território nacional, seja para consumidores de Roraima com isenção ou localizados em outros entes federados com redução de base de cálculo. Diferente das exportações, estas operações de **saídas isentas realizadas pela consulente** não estão sujeitas a manutenção de créditos cobrados, por determinação da Constituição Federal Art. 155, § 2º inciso II alínea b, assim como **não podem manter os créditos presumidos conforme previsto no §4º e § 5º do art. 1º da Lei 25/92.**

Fica demonstrado portanto que não é possível a equiparação entre as operações de saídas realizadas pela consulente e as exportações, tendo em vista que são tratadas de formas diferentes na legislação tributária. Sendo assim, **não é possível utilizar ou transferir o saldo credor acumulado pela consulente.**

O dispositivo infralegal apresentado pela consulente como fundamentação para a manutenção de créditos, o §4º do inciso LXVII do art. 1º do Anexo I do RICMS, não se aplica aos créditos presumidos (benefícios fiscais), tendo em vista que o Estado de Roraima possui Lei específica que trata sobre o assunto, a Lei 25/92, a qual internalizou os efeitos do Convênio ICM 65/88 neste ente federado. Do ponto de vista da hierarquia legislativa, já temos a prevalência da Lei 25/92, tendo em vista que o Regulamento de ICMS é instrumento infralegal (Decreto do Poder Executivo) e para além disso temos o princípio da especialidade, determinando que, em caso de conflito entre uma norma geral e uma norma especial que tratam da mesma matéria, a norma especial deve prevalecer. Essa prevalência da lei específica não revoga a lei geral, mas a afasta em relação à situação concreta regulada pela lei especial, portanto **deve obrigatoriamente a consulente observar, para a escrituração dos créditos presumidos, os emanados da Lei 25/92, em especial os §4º e §5º do seu artigo 1º.**

Art. 1º ...

§ 4º Não gera direito ao crédito presumido o documento fiscal:

I – não desembaraçado nos órgãos de fiscalização competentes;

II – não registrado nos livros fiscais no prazo regulamentar;

III – correspondente à entrada de mercadoria cuja saída subsequente seja isenta ou não tributada.

§ 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.

2. Em sendo a resposta do item “a” negativa, há norma na legislação do Estado do Estado de Roraima que autorize o aproveitamento dos créditos acumulados, seja para ressarcimento ou transferência a estabelecimento ou a contribuinte localizado no Estado de Roraima?

A legislação tributária do Estado de Roraima e a Lei Federal 87/96, restringem a transferência de saldo credor acumulado ao oriundo da exportação de produtos, quando o ICMS tiver sido cobrado nas operações anteriores.

Por fim, em se tratando de Processo Especial de Consulta, informo que a consulente deve observar, obrigatoriamente, o art. 78 da Lei 72/94, que dispõe:

Art. 78. Nenhum procedimento fiscal será promovido, em relação a matéria consultada, contra o sujeito passivo que proceda em estrita conformidade com a resposta dada à consulta por ele formulada, nem durante a tramitação inicial desta ou enquanto a solução não for reformulada.

§ 1º. O tributo considerado devido pela solução dada a consulta será cobrado sem imposição de qualquer penalidade, se recolhido dentro do prazo de 10 (dez) dias, contados da data em que o consulente tomar ciência da resposta.

§ 2º. O consulente passará a adotar o entendimento constante da resposta dada à sua consulta, a partir da data da ciência.

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, 08 de outubro 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 07/10/2025, às 11:34, 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 **19583708** e o código CRC **4EEC3EF1**.