

Deonísio Koch

Mestre em Administração, com enfoque para Gestão Tributária, pela Universidade do Desenvolvimento do Estado de Santa Catarina – UDESC. Pós-Graduado em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET. Gradou-se em Direito, Ciências Contábeis e Administração, o que lhe permite transitar no campo tributário com uma visão mais abrangente e sistêmica. Advogado tributarista e professor universitário de Direito Tributário e, em especial, de ICMS e Processo Administrativo Tributário. Foi conselheiro (juiz) do Tribunal Administrativo Tributário – TAT de Santa Catarina por mais de vinte anos. Ex-auditor fiscal do Estado de Santa Catarina. Autor das obras *Processo Administrativo Tributário e Lançamento*, 2012 e *Desconsideração da Personalidade Jurídica*, 2005.

MANUAL DO ICMS Teoria e Prática

8ª Edição
Revista e Atualizada com as
Novas Decisões do STF

Curitiba
Juruá Editora
2022

Visite nossos *sites* na Internet
www.jurua.com.br e
www.editorialjurua.com
e-mail: *editora@jurua.com.br*

A presente obra foi aprovada pelo Conselho Editorial Científico da Jurua Editora, adotando-se o sistema *blind view* (avaliação às cegas). A avaliação inominada garante a isenção e imparcialidade do corpo de pareceristas e a autonomia do Conselho Editorial, consoante as exigências das agências e instituições de avaliação, atestando a excelência do material que ora publicamos e apresentamos à sociedade.

ISBN: 978-85-362-9864-1

JURUA
EDITORA

Brasil – R. Flávio Dallegrave, 7.665 – São Lourenço – Fone: (41) 4009-3900 –
CEP: 82.210-310 – Curitiba – Paraná – Brasil

Europa – Rua General Torres, 1.220 – Lojas 15 e 16 – Fone: (351) 223 710 600 –
Centro Comercial D'Ouro – 4400-096 – Vila Nova de Gaia/Porto – Portugal

Editor: Luiz Augusto de Oliveira Junior

1219552

Koch, Deonísio.

K59 Manual do ICMS: teoria e prática./ Deonísio Koch./
8ª edição – Revista e Atualizada com as Novas Decisões do
STF./ Curitiba: Jurua, 2022.
482p.

1. Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços.
2. Direito tributário. I. Título.

CDD 343.052(22.ed)
CDU 336.2.01

00049

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Bibliotecária: Maria Isabel Schiavon Kinasz, CRB9 / 626

SUMÁRIO

1	COMPETÊNCIA PARA INSTITUIÇÃO DO ICMS E SUA FONTE NORMATIVA	27
1.1	NOÇÕES GERAIS DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA	27
1.1.1	Competência privativa	28
1.1.2	Competência comum.....	28
1.1.3	Competência residual.....	29
1.2	COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E FONTE NORMATIVA DO ICMS	30
1.3	COMO ESTUDAR O ICMS COM BASE NA FONTE NORMATIVA ESPECÍFICA.....	40
1.4	CLASSIFICAÇÃO DO ICMS NO CONTEXTO NORMATIVO	42
2	ICMS NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL	47
2.1	GENERALIDADES.....	47
2.2	ALTERAÇÕES NO ICMS NA EC 42/2003 – MINIRREFORMA TRIBUTÁRIA	54
2.2.1	Tratamento diferenciado para ME e EPP.....	55
2.2.2	Novas imunidades do ICMS (CF, art. 155, § 2º, X).....	58
2.2.3	Fundos estaduais e distritais contra a pobreza.....	59
2.2.4	Alteração do princípio da anterioridade	59
3	FATO GERADOR	61
3.1	UMA ANÁLISE GENÉRICA DO FATO GERADOR.....	61
3.2	CLASSIFICAÇÃO DO FATO GERADOR.....	68
3.3	FATO GERADOR DO ICMS	69
3.4	MERCADORIAS	71

3.5	OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS	82
3.5.1	Operações de circulação jurídica.....	82
3.5.2	Operações de circulação física nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa	83
3.5.3	Operações de circulação econômica.....	88
3.5.4	Doação, comodato, demonstração e remessa para teste.....	91
3.5.5	Ativação de bens de fabricação própria e autoconsumo, bem como a destinação para o consumo de aquisições para comercialização ou industrialização	93
3.5.6	Bonificação em mercadorias	95
3.5.7	Venda da mercadoria num estabelecimento e a saída em outro	98
3.5.8	Mercadoria que não transita pelo estabelecimento transmitente	99
3.5.9	A tributação da água pelo ICMS	100
3.5.10	Produção de embalagens, rótulos, etiquetas, bulas e composição gráfica.....	101
3.5.11	DVDs, fitas de videocassete e programas de computador.....	104
3.5.12	Aquisição de <i>software</i> através do <i>download</i>	106
3.5.13	Mercadoria digital: nova abordagem atualizada	110
3.5.14	Operações realizadas por particulares (não contribuintes do ICMS)....	114
3.5.15	Transporte de mudança dos pertences da família	115
3.5.16	Fornecimento de refeições.....	116
3.5.17	Consignação mercantil.....	116
3.5.18	Mercadorias x serviços	119
3.5.19	Mercadorias com prestação de serviços	120
3.5.20	Diferencial de alíquota: recebimento de mercadorias e de prestação de serviços, transferência de ativo imobilizado e de materiais de uso e consumo, segundo regramento antes da EC 87/2015.....	125
3.5.21	Diferencial de alíquota: recebimento de mercadorias e de prestação de serviços, transferência de ativo imobilizado e de materiais de uso e consumo, segundo regramento após a EC 87/2015	136
3.5.22	Diferencial de alíquota (DIFAL) no Simples Nacional	148
3.5.23	Operações de arrendamento mercantil (<i>Leasing</i>).....	153
3.5.24	O ICMS na importação de mercadoria por contribuinte e não contribuinte do imposto	160

3.5.25	Serviço prestado ou iniciado no exterior	169
3.5.26	Entrada no estado de petróleo e energia elétrica	169
3.5.27	A constitucionalidade ou não da antecipação de recolhimento nas operações interestaduais.....	172
3.5.28	Operações com produtos pré-moldados	175
3.5.29	Demanda contratada na energia elétrica	180
3.5.30	A incidência do ICMS sobre vendas inadimplidas	182
3.5.31	Medicamentos produzidos por manipulação de fórmulas	183
3.6	PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	185
3.6.1	Prestação de serviços de frete	185
3.6.2	Serviços de comunicação.....	190
3.6.2.1	Propaganda, publicidade, comunicação visual através de placas, letreiros, cartazes e demais materiais publicitários ..	191
3.6.2.2	A tributabilidade dos serviços internacionais de comunicação	197
3.6.2.3	Provedor de acesso à internet	198
3.6.2.4	<i>Cybercafé e lanhouse</i>	201
3.6.2.5	Serviço de provimento de capacidade de satélite.....	201
4	ISENÇÕES, IMUNIDADES E NÃO INCIDÊNCIAS DO ICMS	203
4.1	GENERALIDADES	203
4.2	NÃO INCIDÊNCIA	204
4.3	IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.....	206
4.4	ISENÇÃO.....	207
4.5	REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO	212
4.6	A NÃO INCIDÊNCIA NA LEI COMPLEMENTAR 87/1996	213
4.7	O ICMS E AS IMUNIDADES RECÍPROCAS	226
4.8	O ICMS E A IMUNIDADE SOBRE OS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO	229
4.9	O ICMS E A IMUNIDADE SOBRE OS PARTIDOS POLÍTICOS, ENTIDADES SINDICAIS DOS TRABALHADORES E INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL.....	230

4.10	OS BENEFÍCIOS FISCAIS DO ICMS E SUA FORMA DE CONCESSÃO	232
5	SUJEITOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA	237
5.1	SUJEITO ATIVO	237
5.2	SUJEITO PASSIVO	239
5.2.1	Contribuinte e o responsável tributário	240
5.3	RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS	245
5.4	RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	246
5.4.1	Operações antecedentes – pagamento diferido	248
5.4.2	Operações subsequentes – substituição tributária para frente.....	251
5.4.2.1	Conceito	251
5.4.2.2	Contribuinte substituto.....	251
5.4.2.3	O limite de responsabilidade do substituto tributário.....	252
5.4.2.4	Contribuinte substituído.....	255
5.4.2.5	Fato gerador presumido	256
5.4.2.6	Descrição da sistemática da substituição tributária.....	257
5.4.3	Base de cálculo da substituição tributária.....	265
5.4.4	Substituição tributária em operações interestaduais estabelecida em acordos	266
5.4.5	Restituição do valor pago relativo ao fato gerador presumido não realizado	268
5.4.6	A decisão do STF (RE 593.849-2/MG) e as consequências para o regime de substituição tributária.....	268
6	LOCAL DA OPERAÇÃO	273
6.1	ANOTAÇÕES GERAIS.....	273
6.2	OPERAÇÕES COM MERCADORIAS EM OPERAÇÕES INTERNAS....	274
6.3	OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS	276
6.4	PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS (FRETE E COMUNICAÇÃO).....	281
7	MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR	283
7.1	INTRODUÇÃO.....	283
7.2	MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS.....	284

8	BASE DE CÁLCULO.....	287
8.1	GENERALIDADES	287
8.2	VALOR DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO.....	289
8.3	ICMS “POR DENTRO”	291
8.4	VALOR DO SEGURO – GARANTIA ESTENDIDA	296
8.5	DESCONTOS CONCEDIDOS	297
8.6	ACRÉSCIMO FINANCEIRO NA BASE DE CÁLCULO	300
8.7	O IPI NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS	303
8.8	TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA (ADI 49).....	306
8.9	ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.....	307
9	ALÍQUOTA DO ICMS.....	317
9.1	AS ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS DE FORMA GERAL	317
9.2	A ALÍQUOTA INTERESTADUAL PARA OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E BENS IMPORTADOS – RESOLUÇÃO DO SENADO 13/12.....	324
10	NÃO CUMULATIVIDADE	327
10.1	CONSIDERAÇÕES GERAIS	327
10.2	A DISCIPLINA DO REGIME DE COMPENSAÇÃO POR LEI COMPLEMENTAR.....	331
10.3	CRÉDITO DO IMPOSTO.....	334
10.3.1	Crédito decorrente de matéria-prima, peças para montagem, material intermediário, ativo permanente, embalagem, material de uso e consumo.....	339
10.3.2	Interpretação do montante “cobrado”.....	355
10.3.3	Crédito na isenção ou não incidência – manutenção nas operações de exportação	357
10.3.4	Crédito nas operações diferidas ou com suspensão do imposto	359
10.3.5	Crédito do imposto nos regimes especiais de apuração pelo Simples Nacional	362
10.3.6	Crédito presumido ou outorgado	366

10.3.7	O direito ao crédito nas vendas com preço abaixo do custo	370
10.3.8	Requisitos legais para o crédito	371
10.3.9	Transferência de créditos acumulados entre estabelecimentos e contribuintes.....	374
10.3.10	Vedação do crédito	377
10.3.11	Estorno do crédito	381
10.3.12	O estorno proporcional à redução da base de cálculo	383
10.3.13	Declaração de inidoneidade de notas fiscais para efeito de crédito do ICMS	387
10.3.14	Vedação do crédito em razão da inobservância da LC 24/1975.....	390
10.3.15	Correção monetária dos créditos	394
10.3.16	Crédito com relação ao consumo de energia elétrica na atividade industrial.....	398
10.3.17	Extinção do crédito pelo decurso do prazo.....	402
10.3.18	Situação em que o registro de crédito indevido não configura infração à obrigação principal.....	403
11	APURAÇÃO DO IMPOSTO	405
11.1	SISTEMA DE COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO	406
11.2	MODELO DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO ICMS POR PERÍODO.....	407
11.3	FORMAS ALTERNATIVAS DE APURAÇÃO DO ICMS	409
11.4	APURAÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL	410
12	OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS COM RELAÇÃO AO ICMS.....	413
12.1	ANOTAÇÕES INTRODUTÓRIAS	413
12.2	INSCRIÇÃO DO ESTABELECIMENTO NO CADASTRO DO ICMS.....	415
12.3	ESCRITURAÇÃO FISCAL	416
12.4	DECLARAÇÃO DO IMPOSTO	419
12.5	DECLARAÇÃO ANUAL DO MOVIMENTO ECONÔMICO.....	419
12.6	REGIMES ESPECIAIS	420
12.7	PRAZOS PARA A GUARDA DE DOCUMENTOS E LIVROS FISCAIS	422

13 LANÇAMENTO DO ICMS	425
13.1 NOÇÕES GERAIS SOBRE LANÇAMENTO	425
13.1.1 Modalidades de lançamento	426
13.1.1.1 Lançamento de ofício ou direto	426
13.1.1.1.1 Eficácia declaratória do lançamento	429
13.1.1.1.2 Aplicação da lei vigente na época do fato gerador ao lançamento	430
13.1.1.1.3 Notificação do lançamento para efeitos jurídicos	433
13.1.1.2 Lançamento por declaração ou misto	433
13.1.1.3 Lançamento por homologação	434
13.2 MODALIDADE DE LANÇAMENTO DO ICMS	440
14 PRÁTICAS DE EVASÃO FISCAL DO ICMS	443
14.1 NÃO SUBMETER OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES À INCIDÊNCIA DO ICMS.....	444
14.1.1 Prova por meio de presunção legal.....	446
14.1.2 Suprimento de caixa.....	448
14.1.3 Ativo oculto ou passivo fictício	451
14.1.4 Presunção de venda através do controle quantitativo de mercadorias...	452
14.1.5 Depósito bancário não declarado – omissão de receita.....	453
14.2 OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS APURADO E DECLARADO PELO CONTRIBUINTE	456
14.3 APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS, COM REFLEXO NO MONTANTE DO IMPOSTO A RECOLHER.....	460
14.4 O MANEJO COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS SEM COBERTURA DE NOTA FISCAL	463
14.5 NÃO CUMPRIR AS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS	463
REFERÊNCIAS.....	467
ÍNDICE REMISSIVO	469