



ESTADO DE GOIÁS
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUPERINTENDÊNCIA EXECUTIVA DA RECEITA ESTADUAL
SUPERINTENDÊNCIA DE POLÍTICA TRIBUTÁRIA
GERÊNCIA DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

**Manual de orientações sobre a EXCLUSÃO de MERCADORIAS da
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA pelas OPERAÇÕES POSTERIORES**

(Versão 2)

DECRETOS Nº 9.108/17 e 9.147/18

Vigência: 01/03/2018

Este manual tem o objetivo de abarcar a maioria das situações de exclusão de mercadorias do regime de substituição tributária. No entanto, há situações bastante específicas que devem ser analisadas separadamente.

1 – Quais as mercadorias que foram excluídas (incisos) do APÊNDICE II, DO ANEXO VIII, DO DECRETO Nº 4.852/97, Regulamento do Código Tributário do Estado de Goiás – RCTE -?

- a) AUTOPEÇAS** – Inciso XIII (Protocolos ICMS 41/08 e 97/10);
- b) RAÇÃO TIPO “PET” PARA ANIMAIS DOMÉSTICOS** - Inciso XIV (Protocolos ICMS 26/04 e 39/11);
- c) MATERIAL DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO BRICOLAGEM OU ADORNO** - Inciso XV (Protocolos ICMS 82/11 e 85/11);
- d) MATERIAL ELÉTRICO** - Inciso XVI (Protocolos ICMS 83/11 e 84/11).

2 – Em razão da alteração de vigência do Decreto nº 9.108/17, passando de 1º de janeiro de 2018 para 1º de março de 2018 (conforme Decreto nº 9.147/18), em qual data deve ser feito o levantamento do estoque das mercadorias que serão excluídas da ST, para fins de atendimento do artigo 2º do referido Decreto?



ESTADO DE GOIÁS
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUPERINTENDÊNCIA EXECUTIVA DA RECEITA ESTADUAL
SUPERINTENDÊNCIA DE POLÍTICA TRIBUTÁRIA
GERÊNCIA DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

2.1 – Utilizando a interpretação sistemática, deve ser observada a regra geral disposta no **art. 81, inciso I, do Anexo VIII, do RCTE**, o qual dispõe que sempre que uma espécie de mercadoria for excluída do regime da substituição tributária pelas operações posteriores, as mesmas devem ser relacionadas segundo a espécie, **existentes no dia anterior ao da exclusão**, conforme transcrição a seguir:

Art. 81. Sempre que uma espécie de mercadoria for excluída do regime de substituição tributária, o atacadista, o distribuidor e o varejista devem:

I - relacionar as mercadorias da referida espécie, existentes no dia anterior ao da exclusão, valorando-as ao custo da última aquisição respectiva e escriturando suas quantidades e valores no livro Registro de Inventário;

II - adicionar ao valor total da relação o valor correspondente à aplicação do IVA respectivo, previsto nos Apêndices I e II, aplicando sobre o resultado obtido a alíquota vigente para as operações internas;

(...)

§ 2º Quando ocorrer redução da carga tributária na operação interna com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, o contribuinte substituído que mantiver em estoque mercadoria dessa natureza, destinado à comercialização, fica autorizado a apropriar o crédito relativo ao valor do imposto que tenha sido anteriormente retido, hipótese em que:

2.2 - Desse modo, no caso presente, **deverá ser adotada, como data para levantamento do estoque** de mercadorias, o dia **28/02/2018**.



ESTADO DE GOIÁS
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUPERINTENDÊNCIA EXECUTIVA DA RECEITA ESTADUAL
SUPERINTENDÊNCIA DE POLÍTICA TRIBUTÁRIA
GERÊNCIA DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

3 – Para levantamento e valoração do estoque, com o intuito de apurar o crédito de ICMS contido neste (estoque), como devem proceder os estabelecimentos atacadista, distribuidor e varejista goianos substituídos, optantes pelo REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO ICMS, que operem com as mercadorias excluídas da substituição tributária?

3.1 - relacionar as mercadorias existentes no estabelecimento (estoque) no dia 28 de fevereiro de 2018, valorando-as pela última aquisição efetuada até a referida data;

3.2 - adicionar ao valor total de cada espécie de mercadoria o percentual correspondente ao Índice de Valor Agregado – IVA, previsto para as operações internas, constante no Apêndice II do Anexo VIII do RCTE;

3.3 - sobre o valor obtido acima (item 3.2), **considerando os benefícios fiscais utilizados no cálculo do ICMS devido por substituição tributária**, deve ser aplicada a alíquota vigente para as operações internas relativas às referidas mercadorias, resultando no valor do Crédito Correspondente ao Estoque para Estabelecimento que apure o ICMS pelo Regime Normal – CEN.

Exemplo prático:

Estoque apurado de uma determinada mercadoria: **R\$ 1000,00;**

IVA da respectiva mercadoria: **50%;**

Alíquota interna prevista para a operação interna: **17%;**



ESTADO DE GOIÁS
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUPERINTENDÊNCIA EXECUTIVA DA RECEITA ESTADUAL
SUPERINTENDÊNCIA DE POLÍTICA TRIBUTÁRIA
GERÊNCIA DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

Valor do crédito do ICMS pelo regime Normal: R\$ 1000,00 X 1,50 (acréscimo de 50%) X 0,17 (alíquota de 17%: 17/100) = R\$ 255,00 que corresponde ao CEN.

4 – Para levantamento e valoração do estoque, com o intuito de apurar o crédito de ICMS contido neste (estoque), como devem proceder os estabelecimentos atacadista, distribuidor e varejista goianos substituídos, optantes pelo REGIME DO SIMPLES NACIONAL, que operem com as mercadorias excluídas da substituição tributária?

4.1 - relacionar as mercadorias existentes no estabelecimento (**estoque**) no dia 28 de fevereiro de 2018, valorando-as pela última aquisição efetuada até a referida data;

4.2 - adicionar ao valor total de cada espécie de mercadoria o percentual correspondente ao Índice de Valor Agregado – IVA, previsto para as operações internas, constante no Apêndice II do Anexo VIII do RCTE;

4.3 - sobre o valor obtido acima (item 4.2), **considerando os benefícios fiscais utilizados no cálculo do ICMS devido por substituição tributária**, deve ser aplicada a alíquota vigente para as operações internas relativas às referidas mercadorias;

4.4 - deduzir do valor obtido acima (item 4.3), **o valor correspondente à aplicação da alíquota de 7% (sete por cento)** sobre o valor do estoque apurado no item 4.1 (valor do estoque apurado em 28/02/2018 sem o IVA), obtendo-se o



ESTADO DE GOIÁS
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUPERINTENDÊNCIA EXECUTIVA DA RECEITA ESTADUAL
SUPERINTENDÊNCIA DE POLÍTICA TRIBUTÁRIA
GERÊNCIA DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

valor do Crédito de ICMS Correspondente ao Estoque para Estabelecimento que seja optante pelo Simples Nacional – CESN.

Exemplo prático:

Estoque apurado de uma determinada mercadoria: **R\$ 1000,00;**

IVA da respectiva mercadoria: **50%;**

Base de cálculo antes da aplicação de benefício fiscal: **R\$ 1.500,00**

Aplicação do benefício fiscal de redução da base de cálculo, previsto no art. 8º, inciso LV, do Anexo IX, do RCTE: **R\$ 1.058,85**

Alíquota interna prevista para operação interna: **17%;**

Dedução da alíquota de: **7%;**

Valor do crédito do ICMS pelo Regime do Simples Nacional:

[R\$ 1.058,85 (base de cálculo reduzida) X 0,17 (alíquota de 17%: 17/100) = R\$ 180,00] – (R\$ 1000,00 (valor do estoque) x 0,07 (alíquota de 7%: 7/100)] = R\$ 110,00 que corresponde ao CESN.

5 – Caso o estabelecimento, independentemente de ser do Regime Normal ou do Simples Nacional, possua controle permanente de estoque, pode, em substituição ao valor correspondente à última aquisição, efetuada até 28 de fevereiro de 2018, para efeitos de valoração do estoque, utilizar o valor do estoque permanente da mercadoria, com a reintrodução do valor do ICMS, quando este tiver sido excluído?

Sim. Após, devem ser seguidos os demais procedimentos dispostos nos incisos do art. 2º do Decreto nº 9.108/2017, conforme o regime próprio de apuração.



ESTADO DE GOIÁS
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUPERINTENDÊNCIA EXECUTIVA DA RECEITA ESTADUAL
SUPERINTENDÊNCIA DE POLÍTICA TRIBUTÁRIA
GERÊNCIA DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

6 – Como deve ser a apropriação do valor do CEN e sua devida escrituração, em relação aos estabelecimentos atacadista, distribuidor e varejista goianos substituídos, optantes pelo REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO ICMS?

6.1 - O valor do CEN **deve ser apropriado em até 30 (trinta) meses**, adotando como valor mínimo, de cada parcela, R\$ 100,00 (cem reais), se o total do crédito for superior.

6.1.1 – Neste caso, a normativa adotou, como limite máximo para apropriação do valor do CEN, o período de até 30 meses, considerando que a parcela não pode ser inferior ao valor mínimo de R\$ 100,00.

Assim, se o contribuinte encontrar, como valor do CEN, por exemplo, R\$ 2.500,00 e dividi-lo, **obrigatoriamente**, por 30 meses, resultará num valor de parcela equivalente a R\$ 83,33, menor que o valor estipulado para a parcela mínima.

Deste modo, o contribuinte acima deve dividir o valor do CEN, de R\$ 2.500,00, pelo valor da parcela mínima que é de R\$ 100,00, resultando em 25 meses para apropriação do crédito relativo ao valor do CEN.

Por isso, o parágrafo único do art. 3º, do Decreto nº 9.108/2017, traz que o crédito do valor do CEN deve ser apropriado em até 30 (trinta) meses, desde que a parcela mínima seja de R\$ 100,00. Na impossibilidade de apropriação do crédito do valor do CEN em 30 meses, como ocorreu no exemplo acima, o contribuinte irá se apropriar em, apenas, 25 meses.

6.2 – O contribuinte deve registrar as quantidades e os valores das mercadorias em estoque em 28/02/2018, na Escrituração Fiscal Digital – EFD, ou seja, inserir



ESTADO DE GOIÁS
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUPERINTENDÊNCIA EXECUTIVA DA RECEITA ESTADUAL
SUPERINTENDÊNCIA DE POLÍTICA TRIBUTÁRIA
GERÊNCIA DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

as informações referentes ao estoque apurado no **Bloco H** da mesma (Registro de Inventário), devendo ser preenchidos todos os registros do referido bloco.

6.2.1 – Alertamos para que no **campo 4** do **Registro H005** seja informado o motivo ‘2’, e nos **campos 3 e 4** do **Registro H020** sejam informados, respectivamente, BC_ICMS: a base de cálculo do ICMS para o referido item (valor unitário) de mercadoria e VL_ICMS: o valor do ICMS a ser creditado relativo ao item informado (seria como que um “CEN unitário do item”), ambos com base nas disposições para encontrar a base de cálculo e o valor do ICMS dispostos no Decreto nº 9.108/17.

6.3 – A cada mês, o contribuinte deve proceder à referida apropriação da parcela do valor do CEN, utilizando o **código GO 020100 da Tabela 5.1.1** da EFD-GO.

6.4 - Sugerimos que o contribuinte anote toda a sistemática de cálculo, bem como a forma e controle da respectiva apropriação mensal do crédito, no Livro Registro de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência – RUDFTO -.

7 – Como deve ser a apropriação do valor do CESN e sua devida escrituração, em relação aos estabelecimentos atacadista, distribuidor e varejista goianos substituídos, optantes pelo REGIME DO SIMPLES NACIONAL?

7.1 - Os estabelecimentos devem efetuar a divisão do CESN pelo percentual correspondente ao ICMS previsto no anexo próprio da Lei Complementar nº 123/06 para o mês de fevereiro de 2018 (**parcela calculada na forma do artigo 18 da Lei Complementar nº 123/06, alterado pela Lei Complementar nº 155/2016, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2018**), obtendo-se, assim,



ESTADO DE GOIÁS
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUPERINTENDÊNCIA EXECUTIVA DA RECEITA ESTADUAL
SUPERINTENDÊNCIA DE POLÍTICA TRIBUTÁRIA
GERÊNCIA DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

o Valor Previsto de Revenda da Mercadoria – VRM -, adotando, ainda, os seguintes procedimentos:

7.1.1 - registrar o VRM na coluna observações do livro Registro de Entradas;

7.1.2 - a partir do período de apuração correspondente ao mês de março de 2018:

7.1.2.1 - se o VRM for superior à Receita Bruta Sujeita ao ICMS – RBICMS -, deduzir mensalmente do VRM o valor da RBICMS e dar à RBICMS do mês o tratamento previsto na Lei Complementar nº 123/06, para as receitas decorrentes de venda ou revenda de mercadorias sujeitas à substituição tributária do ICMS;

7.1.2.2 - se o VRM for igual ou inferior à Receita Bruta Sujeita ao ICMS – RBICMS, dar à parte da RBICMS que corresponder ao VRM o tratamento previsto na Lei Complementar nº 123/06, para as receitas decorrentes da venda ou revenda de mercadorias sujeitas à substituição tributária do ICMS.

7.1.3 - registrar as quantidades e os valores das mercadorias em **estoque em 28/02/2018**, na coluna observações do livro Registro de Entradas.

Exemplo prático:

CESN apurado em 28/02/2018 = **R\$ 110,00**;

Alíquota prevista, para o contribuinte, para fevereiro/2018 = **3,5%** (calculada nos termos da Lei Complementar nº 155/2016, **com vigência a partir de 1º de janeiro de 2018**);

RBICMS referente ao mês de **março/2018**: **R\$ 2.500,00**;

RBICMS referente ao mês de **abril/2018**: **R\$ 4.300,00**.



ESTADO DE GOIÁS
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUPERINTENDÊNCIA EXECUTIVA DA RECEITA ESTADUAL
SUPERINTENDÊNCIA DE POLÍTICA TRIBUTÁRIA
GERÊNCIA DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

7.2 - Cálculo do VRM (mês de referência: **fevereiro/2018**) = R\$ 110,00/0,035 (3,5%) = **R\$ 3.142,86**;

7.3 - procedimentos a serem tomados no mês de **março/18**: considerando que o VRM é maior que a RBICMS (R\$ 2.500,00), lançar no PGDAS-D, no campo destinado a receitas de vendas já alcançadas pela Substituição Tributária, o valor de R\$ 2.500,00 (**este valor não será tributado pelo ICMS dentro do Regime do Simples Nacional**);

7.4 - cálculo do VRM ainda não utilizado = R\$ 3.142,86 – R\$ 2.500,00 (março/18) = **R\$ 642,86**;

7.5 - procedimentos a serem adotados no mês de **abril/18**: considerando que o VRM é menor que a RBICMS (R\$ 4.300,00), lançar no PGDAS-D, no campo destinado a receitas de vendas já alcançadas pela Substituição Tributária, somente o valor de R\$ 642,86;

7.6 - a diferença R\$ 3.657,14 (R\$ 4.300,00 – R\$ 642,86) **deverá ser tributada conforme regime do Simples Nacional.**

8 – Na situação em que o Contribuinte estava enquadrado no Regime Normal de Tributação até 31/12/2017, e, a partir de janeiro/2018, migrou para o Regime do Simples Nacional e vice-versa, quais procedimentos deverão ser tomados a fim de realizar o levantamento e valoração do estoque, com o intuito de apurar o crédito de ICMS contido neste (estoque), considerando ainda que este contribuinte não possua controle permanente de estoque?

Nesta questão, para melhor compreensão, adotaremos um exemplo prático no qual ilustraremos os procedimentos a serem adotados pelos contribuintes, como



ESTADO DE GOIÁS
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUPERINTENDÊNCIA EXECUTIVA DA RECEITA ESTADUAL
SUPERINTENDÊNCIA DE POLÍTICA TRIBUTÁRIA
GERÊNCIA DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

exemplo, uma **empresa que era do Regime Normal de Tributação até 31/12/2017 e passou para o Simples Nacional em janeiro/2018:**

8.1 - suponhamos que uma empresa do Regime Normal de Tributação tenha efetuado o levantamento do **estoque em 31/12/2017**, apurando que em seu estoque haviam **1.000 unidades de determinada espécie de mercadoria sujeita à Substituição tributária** pelas operações posteriores;

8.2 - nos meses de janeiro/18 e fevereiro/18, ocorreram as seguintes operações com a mesma mercadoria:

8.2.1 - entradas de **300 unidades** e saídas de **500 unidades**;

8.3 - no dia **28/02/2018**, o contribuinte efetuou, novamente, o levantamento do estoque, obtendo a seguinte situação:

Estoque Inicial	Entradas	Saídas	Estoque Final
1.000	300	500	800

8.4 - considerando o método PEPS, como regra de avaliação utilizada pela legislação tributária estadual, conclui-se que as **500 unidades** da mercadoria que **saíram, entre janeiro/18 e fevereiro/18**, referem-se às unidades que estavam no estoque inicial (**levantadas em 31/12/2017**);

8.5 – deste modo, das **800 unidades de mercadorias, constantes do estoque final**, tem-se que **500 unidades foram adquiridas dentro do Regime Normal de Tributação** e **300 unidades adquiridas dentro do Regime do Simples Nacional**, considerando o sistema PEPS;



ESTADO DE GOIÁS
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUPERINTENDÊNCIA EXECUTIVA DA RECEITA ESTADUAL
SUPERINTENDÊNCIA DE POLÍTICA TRIBUTÁRIA
GERÊNCIA DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

8.6 - para apuração do valor do crédito do ICMS-ST a ser utilizado/apropriado, o contribuinte deverá efetuar os seguintes procedimentos:

8.6.1 – em relação às **500 unidades restantes adquiridas dentro do Regime Normal de Tributação**, deverá adotar os procedimentos da **questão 3**;

8.6.2 – quanto às **300 unidades adquiridas dentro do Regime do Simples Nacional**, aplicará os procedimentos da **questão 4**;

8.7 - por fim, somará os valores encontrados nos itens 8.6.1 e 8.6.2 acima, resultando no valor do crédito a ser utilizado;

8.8 - neste caso, deverá adotar, sobre o valor encontrado no item 8.7, os procedimentos da **questão 7** (**uma vez que, neste exemplo, a migração foi do Regime Normal para o Simples Nacional**);

8.9 – a mesma situação poderá ocorrer na **transição** de um contribuinte **do regime do Simples Nacional para o de Tributação Normal**, devendo ser aplicada, sobre o valor encontrado no item 8.7, o **disposto na questão 6**.