

São Paulo, 31 de julho de 2009.

À
**Consultoria Tributária da Secretaria
da Fazenda do Estado de São Paulo**
Av. Rangel Pestana, nº 300, 11º andar
São Paulo – SP
CEP 01017-911

3243.8469.

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO	
CONSULTORIA TRIBUTÁRIA	
CONSULTA N.º	75612009
Entrada em	31/07/09 às 16:20 horas
DATA PARA RETIRADA	31/08/09

Senhor Consultor,

A **Associação Brasileira da Indústria Elétrica e Eletrônica – ABINEE**, inscrita no CNPJ/MF nº 62.510.318/0001-70, isenta de inscrição estadual, CNAE 91.11-1-00 – atividades de organizações empresariais e patronais, com sede na Capital do Estado de São Paulo, na Av. Paulista, nº 1313, 7º andar, conjunto 702, CEP 01311-923, telefone (011) 2175-0051, e-mail denis@abinee.org.br, entidade de classe de fins não econômicos, que representa o setor industrial do complexo eletroeletrônico, conforme definido em seu estatuto social anexo (doc. 01), pelo seu Presidente, representante legal nos termos do já referido estatuto social, eleito e empossado conforme ata de eleição de sua atual Diretoria (doc. 02), Humberto Barbato Neto, vem, respeitosamente, com fundamento do art. 511 do Regulamento do ICMS, formular, adiante, consulta no interesse de suas associadas.

Inicialmente, a consulente esclarece, nos termos do art. 513, inc. III, do Regulamento do ICMS, que não existe, contra ela, nenhum procedimento fiscal adotado pela Fazenda Estadual.

Feito esse esclarecimento inicial, a consulente passará a aduzir os termos de sua consulta, que se refere, basicamente, (i) à aplicabilidade ou não da substituição tributária do ICMS nas saídas, das indústrias, de mercadorias destinadas aos estabelecimentos de terceiros, as quais serão empregadas no reparo/substituição de peça de equipamento amparado por garantia da mesma indústria; e (ii) à aplicabilidade ou não da substituição tributária do ICMS nas saídas, das indústrias, de mercadorias destinadas aos estabelecimentos de terceiros, as quais serão empregadas no reparo/manutenção de bem de terceiro, com quem a mesma indústria mantém contrato de manutenção.

Para melhor análise da presente consulta, dividimos nossa consulta em dois tópicos:



Associação Brasileira da Indústria Elétrica e Eletrônica

I. ASSISTÊNCIA TÉCNICA – MERCADORIA UTILIZADA NA SUBSTITUIÇÃO/TROCA OU REPARO DE BEM AMPARADO POR GARANTIA – INEXISTÊNCIA DE AGREGAÇÃO DE VALOR

O setor representado pela Consulente, notadamente o de informática, localizado no Estado de São Paulo, em relação à assistência técnica que, por força da legislação do consumidor, presta sobre seus produtos colocados no mercado, utiliza-se de terceiras empresas, localizadas também em São Paulo, as quais realizam serviços de assistência técnica sobre os mesmos produtos.

Dentre os serviços prestados por essas terceiras empresas, aqui chamadas assistências técnicas, há aqueles amparados por garantia de fábrica, hipótese em que as assistências técnicas, no mais das vezes, substituem/trocam o produto defeituoso por um novo, incluído na relação daqueles sujeitos à substituição tributária, conforme prevê, por exemplo, o art. 313-Z19, § 1º, do Regulamento do ICMS/SP. Ocorre, também, a hipótese em que há substituição/troca de um ou outro componente do produto defeituoso, componente esse relacionado no rol das mercadorias sujeitas à substituição tributária do ICMS, nos termos do dispositivo regulamentar citado como exemplo.

Registre-se que, num ou noutro caso, a referida substituição/troca – do próprio produto ou de um componente dele – realizada pela assistência técnica, é feita graciosamente, ou seja, o consumidor não paga pelo serviço, visto que, como dito, é ele executado do período de garantia. Ademais, o bem que apresentou defeito (produto acabado ou componente dele), regra geral, retorna ao fabricante.

Ilustramos a operação objeto da presente consulta da seguinte forma:

INDÚSTRIA: fabricante paulista de um certo bem sujeito à substituição tributária, que apresenta defeito dentro do período de garantia oferecida, pelo fabricante, bem esse que, nos termos da legislação do consumidor, deve ser reparado ou substituído/trocado sem nenhum custo para o consumidor.

ASSISTÊNCIA TÉCNICA: empresa paulista contribuinte do ICMS, e, em termos societários, desvinculada da indústria. É contratada, pela indústria, para realizar serviços de reparo em garantia sobre os produtos fabricados pela indústria, não cobrando, do consumidor, nenhum valor pelo serviço de reparo ou substituição/troca do produto ou do componente dele.

PRODUTO NOVO UTILIZADO NO REPARO OU NA SUBSTITUIÇÃO/TROCA DO PRODUTO DEFEITUOSO REALIZADA PELA ASSISTÊNCIA TÉCNICA: relacionado no rol daqueles sujeitos à substituição tributária do ICMS, cuja base de cálculo do ICMS-substituição tributária é calculada a partir dos Índices de Valor Adicionado Setorial – IVA-ST, definidos nas diversas Portarias CAT. O bem defeituoso, na maioria das vezes, retorna ao estabelecimento do fabricante.



Associação Brasileira da Indústria Elétrica e Eletrônica

PRODUTO EM RELAÇÃO AO QUAL É EMPREGADA A MERCADORIA NO REPARO: regra geral sujeito à substituição tributária do ICMS, com base de cálculo do ICMS-substituição tributária calculada a partir dos Índices de Valor Adicionado Setorial – IVA-ST, definidos nas diversas Portarias CAT.

No nosso entendimento, não se mostra correta a incidência da substituição tributária nas operações em questão (troca/substituição do bem todo ou de componente dele), pelos seguintes fundamentos:

- (i) o consumidor não arca com nenhum valor na execução do serviço prestado pela assistência. Não há, portanto, agregação alguma de valor na operação de saída (subsequente) de mercadoria por parte da assistência técnica;
- (ii) o produto defeituoso sobre o qual já incidiu a substituição tributária, dependendo da gravidade do dano e do custo do reparo, é substituído por um novo, não se mostrando, assim, juridicamente correto haver nova incidência da substituição tributária na troca/substituição do citado produto, até porque o bem que apresentou defeito retorna ao estabelecimento do fabricante; ou
- (iii) o produto empregado no conserto, quando, evidentemente, não é o caso de substituição do próprio bem conforme item ii acima, ocorrerá em relação a bem sobre o qual já houve substituição tributária.

Dentro desse nosso entendimento, estamos orientando nossas associadas a não procederem à substituição tributária do ICMS nas citadas operações de saída de mercadoria destinadas às assistências técnicas.

E estamos orientando nossas associadas a procederem dessa forma, também porque a legislação é omissa quanto ao objeto da presente consulta. Além de ser omissa, na nossa avaliação, as premissas que justificam a substituição tributária do ICMS incidente nas operações de circulação da mercadoria NÃO se verificam na hipótese de substituição/troca ou reparo de bem amparado por garantia.

Com efeito, as mercadorias em questão não são colocadas à venda pela assistência técnica e, portanto, não há, sobre ela, margem de valor adicionado. Por não haver margem de valor adicionado, não há razão que justifique a aplicação do regime de substituição tributária, porquanto citado regime pressupõe a utilização de margem de valor adicionado nos casos em que, efetivamente, há agregação de valor, conforme margens definidas nas diversas Portarias CAT que tratam da questão.

Dada essa característica da operação objeto da consulta, poder-se-ia pensar, em tese, em aplicar a substituição tributária sem, contudo, utilizar as margens definidas nas aludidas Portarias, porquanto, como visto, não existe agregação alguma de valor na operação, hipótese que, pela sistemática do regime, não é juridicamente possível.



II. CONTRATOS DE MANUTENÇÃO – MERCADORIA EMPREGADA NO SERVIÇO DE REPARO/MANUTENÇÃO – INEXISTÊNCIA DE AGREGAÇÃO DE VALOR

Há, também, dentro do setor que representamos, operações, praticadas pelo fabricante e pela assistência técnica, amparadas por contrato de manutenção, operações essas que envolvem mercadorias sujeitas à substituição tributária do ICMS conforme prevê, por exemplo, o já referido art. 313-Z19, § 1º, do Regulamento do ICMS/SP.

De acordo com o citado contrato de manutenção, o fabricante se obriga, perante um cliente, a manter o pleno funcionamento de equipamento fornecido pelo fabricante e ele, cliente, mediante o pagamento de um certo valor mensal, não havendo, portanto, pagamento individual pelo eventual serviço de reparo ou pela mercadoria empregada no serviço.

Nessa modalidade de negócio, a mercadoria é remetida, pelo fabricante, a uma assistência técnica que irá executar o serviço. Essa mesma assistência técnica promoverá saída da mercadoria que recebeu do fabricante, destinando-a ao estabelecimento do cliente, onde está instalado o bem a ser reparado.

A assistência técnica não cobra nenhum valor do cliente pelo serviço que executou, não havendo, também, pagamento, nem para a assistência técnica nem para o fabricante, pela mercadoria utilizada no serviço. E não há o referido pagamento em razão da existência do contrato de manutenção.

A operação de que estamos tratando pode ser exemplificada da seguinte forma:

INDÚSTRIA: fabricante paulista de um certo bem sujeito à substituição tributária, fornecido a um cliente, com quem estabelece contrato de manutenção do mesmo bem, contrato esse que obriga a indústria a reparar e/ou manter em funcionamento o bem fornecido, não cobrando do cliente por este ou aquele serviço executado; o pagamento é mensal, sendo devido na hipótese de o bem apresentar ou não defeito.

ASSISTÊNCIA TÉCNICA: empresa paulista contribuinte do ICMS, e, em termos societários, desvinculada da indústria e do cliente. É quem executa o serviço de reparo e/ou manutenção do bem fornecido pela indústria ao cliente, não cobrando, do cliente, nenhum valor pelo serviço executado.

PRODUTO EMPREGADO NO REPARO/MANUTENÇÃO: relacionado no rol daqueles sujeitos à substituição tributária do ICMS, cuja base de cálculo do ICMS-substituição tributária é calculada a partir dos Índices de Valor Adicionado Setorial – IVA-ST, definidos nas diversas Portarias CAT.



Associação Brasileira da Indústria Elétrica e Eletrônica

PRODUTO QUE APRESENTOU DEFEITO: regra geral, retorna ao estabelecimento do fabricante. Está relacionado no rol daqueles sujeitos à substituição tributária do ICMS, cuja base de cálculo do ICMS-substituição tributária é calculada a partir dos Índices de Valor Adicionado Setorial – IVA-ST, definidos nas diversas Portarias CAT.

PRODUTO EM RELAÇÃO AO QUAL É EMPREGADA A MERCADORIA NO REPARO/MANUTENÇÃO: regra geral sujeito à substituição tributária do ICMS, com base de cálculo do ICMS-substituição tributária calculada a partir dos Índices de Valor Adicionado Setorial – IVA-ST, definidos nas diversas Portarias CAT.

Segundo nosso entendimento, não se mostra correta a incidência da substituição tributária nas operações referidas neste tópico, pelos seguintes fundamentos:

- (i) o cliente não paga nenhum valor para assistência técnica executar o serviço, não havendo pagamento, também, pelas mercadorias utilizadas no serviço. Logo, não há agregação alguma de valor na operação de saída (subsequente) de mercadoria por parte da assistência técnica;
- (ii) o produto defeituoso sobre o qual já incidiu a substituição tributária, dependendo da gravidade do dano e das condições contratuais, é substituído por um novo, não se mostrando, assim, juridicamente correto haver nova incidência da substituição tributária na troca/substituição do citado produto; ou
- (iii) o produto empregado no reparo/manutenção, quando, evidentemente, não é o caso de substituição do próprio bem conforme item ii acima, ocorrerá em relação a bem sobre o qual já houve substituição tributária.

Considerando que a legislação é omissa nesse particular, esta entidade, baseada no entendimento acima registrado, está orientando suas associadas a não procederem à substituição tributária do ICMS nas citadas operações de saída de mercadoria destinadas às assistências técnicas que as utilizarão nos serviços, de reparo/manutenção de bem fornecido pelo fabricante, prestados por força contratual.

Assim como foi exposto no tópico anterior, as premissas que justificam a substituição tributária do ICMS incidente nas operações de circulação da mercadoria NÃO se verificam na hipótese de que estamos tratando neste tópico, sobretudo porque as mercadorias empregadas no reparo/manutenção NÃO são vendidas, inexistindo, assim, margem de valor adicionado.



III. DÚVIDAS

Diante do exposto, a consultante pede esclarecimento a respeito:

- a) Da aplicabilidade ou não da substituição tributária do ICMS nas saídas, da indústria, de mercadorias relacionadas no rol daquelas sujeitas à substituição tributária, mercadorias essas, contudo, destinadas a assistências técnicas que as utilizarão nos serviços de reparo ou substituição/troca do bem adquirido por consumidor, serviços esses realizados dentro do período de garantia, pelo qual, portanto, não será pago pelo consumidor, tratando-se, assim, de operação em relação a qual não há agregação de valor.

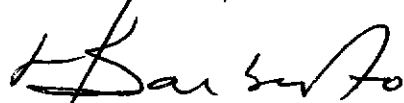
- na hipótese de essa Consultoria Tributária concluir pela aplicabilidade do regime na operação indagada, indaga-se, nesse caso, qual deva ser, então, o Índice de Valor Adicionado aplicado, já que, como visto, a operação não revela agregação de valor algum.

- b) Da aplicabilidade ou não da substituição tributária nas saídas, da indústria, de mercadoria relacionada no rol daquelas sujeitas à substituição tributária, mercadoria essa, contudo, destinada a assistências técnicas que as utilizarão nos serviços de reparo/manutenção de bem de terceiros, serviços esses realizados sob o amparo de contrato de manutenção mensal, pelo qual a assistência nada cobra, de forma individual, a mercadoria e o serviço executado, não havendo, então, agregação de valor na operação isoladamente considerada.

- na hipótese de essa Consultoria Tributária concluir pela aplicabilidade do regime na operação indagada, indaga-se, nesse caso, qual deva ser, então, o Índice de Valor Adicionado aplicado, já que, como visto, a operação não revela agregação de valor algum.

Finalizando os termos da presente consulta, aproveitamos a oportunidade para apresentar-lhe os agradecimentos em nosso nome particular e no da classe industrial representada por esta entidade, estando nós à disposição dessa digna Consultoria Tributária para prestar eventuais esclarecimentos adicionais.

Atenciosamente,



Humberto Barbato Neto
Presidente



Associação Brasileira da Indústria Elétrica e Eletrônica