

Guia do ICMS - São Paulo: ICMS: Contribuintes e Responsáveis

Resumo:

Veremos neste Roteiro, quais são as pessoas consideradas contribuintes do ICMS e quem a legislação atribui a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações decorrentes dos atos praticados. Utilizaremos como base o *Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo (RICMS/2000-SP)*, aprovado pelo *Decreto nº 45.490/2000*.

1) Introdução:

O *Código Tributário Nacional (CTN/1966)* prevê dois tipos de obrigações tributárias, a principal e a acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objetivo o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Já a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Ou seja, são todas as imposições estabelecidas na legislação de um tributo que não o recolhimento do imposto, tais como: emissão de documentos fiscais, escrituração de livros fiscais, entrega de declarações, etc. Registra-se que obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

O cumprimento dessas obrigações (pagamento de tributo ou penalidade pecuniária) cabe ao sujeito passivo da obrigação tributária principal, entendido como tal qualquer pessoa, física ou jurídica, colocada por lei como devedora da prestação tributária, sendo irrelevante o nome que lhe seja atribuído ou a sua situação de contribuinte ou responsável.

Dessa forma, podemos dizer que estão obrigados ao pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária o:

- a. **contribuinte:** quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; e
- b. **responsável:** quando a legislação assim determinar, ou seja, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é transferida do contribuinte para outra pessoa, ainda que esta não esteja diretamente envolvida na operação ou na prestação.

Existe ainda uma terceira figura, o denominado **responsável solidário**, neste caso há mais de um sujeito passivo responsável pela obrigação tributária. A solidariedade nasce da vontade das partes ou decorre da lei, quando há interesses comuns.

No que diz respeito ao ICMS, a legislação do Estado de São Paulo estabeleceu que todas as pessoas, físicas ou jurídicas, que realizarem operações e/ou prestações descritas como fato gerador do imposto serão automaticamente considerados contribuintes, portanto, sujeitos passivo da obrigação tributária principal.

Em alguns casos, a legislação paulista, atribui a terceiros a responsabilidade pelo recolhimento e cumprimento das obrigações tributárias previstas em seus textos legais, qual sejam, o responsável tributário acima mencionado.

Veremos neste Roteiro, quais são as pessoas consideradas contribuintes do ICMS e quem a legislação atribui a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações decorrentes dos atos praticados. Utilizaremos como base o *Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo (RICMS/2000-SP)*, aprovado pelo *Decreto nº 45.490/2000*.

Base Legal: Arts. 113, 121 e 122 do CTN/1966 e; RICMS/2000-SP (Checado pela Tax Contabilidade em 08/11/17).

2) Contribuintes:

A legislação do ICMS do Estado de São Paulo define contribuinte como sendo qualquer pessoa, natural ou jurídica, que, de modo habitual, ou em volume que caracterize intuito comercial, realize operações de circulação de mercadorias ou preste serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

É também considerado contribuinte pela legislação do ICMS a pessoa natural ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

- a. importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade;
- b. seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação tenha tido início no exterior;
- c. adquira em licitação mercadoria ou bem importados do exterior e apreendidos ou abandonados;

- d. adquira energia elétrica ou petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos dele derivados oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou industrialização; e
- e. administre ou seja sócia de fato de sociedade empresarial constituída por interpostas pessoas.

Base Legal: Arts. 9º e 10 do RICMS/2000-SP (Checado pela Tax Contabilidade em 08/11/17).

3) Responsáveis:

Primeiramente, esclarecemos que a solidariedade referida neste capítulo não comporta benefício de ordem (direito que o fiador tem de que antes de ele próprio pagar a dívida, sejam liquidados os bens do devedor), salvo se o contribuinte apresentar garantias ou oferecer em penhora bens suficientes ao total pagamento do débito.

De acordo com a legislação do ICMS do Estado de São Paulo, são responsáveis pelo pagamento do imposto devido:

- a. o armazém geral ou o depositário a qualquer título:
 - i. na saída de mercadoria depositada por contribuinte de outro Estado;
 - ii. transmissão de propriedade de mercadoria depositada por contribuinte de outro Estado;
 - iii. solidariamente, no recebimento ou na saída de mercadoria sem documentação fiscal;
- b. o transportador:
 - i. em relação à mercadoria proveniente de outro Estado para entrega a destinatário incerto em território paulista;
 - ii. solidariamente, em relação à mercadoria negociada durante o transporte;
 - iii. solidariamente, em relação à mercadoria aceita para despacho ou transporte sem documentação fiscal;
 - iv. solidariamente, em relação à mercadoria entregue a destinatário diverso do indicado na documentação fiscal;
- c. o arrematante, em relação à saída de mercadoria objeto de arrematação judicial;
- d. o leiloeiro, em relação à saída de mercadoria objeto de alienação em leilão;
- e. solidariamente, o contribuinte que promover a saída de mercadoria sem documentação fiscal, relativamente às operações subsequentes;
- f. solidariamente, aquele que não efetivar a exportação de mercadoria ou de serviço recebidos para esse fim, ainda que em decorrência de perda ou reintrodução no mercado interno;
- g. solidariamente, as empresas concessionárias ou permissionárias de portos e aeroportos alfandegados e de recintos alfandegados de zona primária e de zona secundária, definidos pela legislação federal, ou outro depositário a qualquer título ou outra pessoa que promova:
 - i. a remessa de mercadoria para o exterior sem documentação fiscal;
 - ii. a entrega ou remessa de mercadoria ou bem originários do exterior com destino ao mercado interno sem a apresentação da documentação fiscal ou a observância de outros requisitos regulamentares;
 - iii. a entrega ou remessa de mercadoria ou bem originários do exterior sem as correspondentes autorizações:
 - o do órgão responsável pelo desembaraço;
 - o da Secretaria da Fazenda;
 - iv. a entrega ou remessa de mercadoria ou bem originários do exterior com destino a estabelecimento ou pessoa diverso daqueles que os tiverem importado, arrematado ou adquirido em licitação promovida pelo Poder Público;
- h. solidariamente, a pessoa que realizar intermediação de serviço:
 - i. com destino ao exterior sem a correspondente documentação fiscal;
 - ii. iniciado ou prestado no exterior sem a correspondente documentação fiscal ou que vier a ser destinada a pessoa diversa daquela que o tiver contratado;
- i. solidariamente, o representante, mandatário, comissário ou gestor de negócio, em relação à operação ou prestação feitas por seu intermédio;
- j. a pessoa que, tendo recebido mercadoria ou serviço beneficiados com isenção ou não-incidência sob determinados requisitos, não lhes der a correta destinação ou desvirtuar suas finalidades;
- k. solidariamente, as pessoas que tiverem interesse comum **(1)** na situação que tiver dado origem à obrigação principal;
- l. solidariamente, todo aquele que efetivamente concorrer para a sonegação do imposto;
- m. o destinatário paulista de mercadoria ou bem importados do exterior por importador de outro Estado ou do Distrito Federal e entrados fisicamente neste Estado, pelo imposto incidente no desembaraço aduaneiro e em operação subsequente da qual decorrer a aquisição da mercadoria ou bem, ressalvado se o importador efetuar o pagamento, a este Estado, dos referidos impostos;
- n. solidariamente, as pessoas prestadoras de serviços de intermediação comercial em ambiente virtual, com utilização de tecnologias de informação, inclusive por meio de leilões eletrônicos, em relação às operações ou prestações sobre as quais

tenham deixado de prestar informações solicitadas pelo fisco;

- o. solidariamente, as pessoas prestadoras de serviços de tecnologia de informação, tendo por objeto o gerenciamento e controle de operações comerciais realizadas em ambiente virtual, inclusive dos respectivos meios de pagamento, em relação às operações ou prestações sobre as quais tenham deixado de prestar informações solicitadas pelo fisco; e
- p. solidariamente, as pessoas prestadoras de serviços de intermediação comercial de operações que envolvam remetentes de mercadorias em situação cadastral irregular perante a Secretaria da Fazenda.

Nota Tax Contabilidade:

(1) Presume-se ter interesse comum o adquirente da mercadoria ou o tomador do serviço, em operação ou prestação realizadas sem documentação fiscal.

Base Legal: Art. 9º da Lei nº 6.374/1989 e; Arts. 11 e 13 do RICMS/2000-SP (Checado pela Tax Contabilidade em 08/11/17).

3.1) Outros casos de responsabilidade:

De acordo com a legislação do ICMS do Estado de São Paulo, também são responsáveis pelo pagamento do imposto devido:

- a. solidariamente, a pessoa natural ou jurídica, pelo débito fiscal do alienante, quando adquirir fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, na hipótese de o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;
- b. solidariamente, a pessoa natural ou jurídica, pelo débito fiscal do alienante, até a data do ato, quando adquirir fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra denominação ou razão social ou, ainda, sob firma ou nome individual, na hipótese de o alienante prosseguir na exploração ou iniciar, dentro de 6 (seis) meses, a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão;
- c. a pessoa jurídica que resultar de fusão, transformação ou incorporação, pelo débito fiscal da pessoa jurídica fusionada, transformada ou incorporada;
- d. solidariamente, a pessoa jurídica que tiver absorvido patrimônio de outra em razão de cisão, total ou parcial, pelo débito fiscal da pessoa jurídica cindida, até a data do ato;
- e. o espólio, pelo débito fiscal do "de cujus", até a data da abertura da sucessão;
- f. o sócio remanescente ou seu espólio, pelo débito fiscal da pessoa jurídica extinta, quando continuar a respectiva atividade, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma individual;
- g. solidariamente, o sócio, no caso de liquidação de sociedade de pessoas, pelo débito fiscal da sociedade;
- h. solidariamente, o tutor ou o curador, pelo débito fiscal de seu tutelado ou curatelado;
- i. solidariamente, todo aquele que tiver fabricado, fornecido, instalado, cedido, alterado ou prestado serviço de manutenção a equipamentos ou dispositivos eletrônicos de controle fiscal, bem como as respectivas partes e peças, capacitando-os a fraudar o registro de operações ou prestações, pelo débito fiscal decorrente de sua utilização pelo contribuinte;
- j. solidariamente, todo aquele que tiver desenvolvido, licenciado, cedido, fornecido, instalado, alterado ou prestado serviço de manutenção a programas aplicativos ou ao "software" básico do equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), capacitando-os a fraudar o registro de operações ou prestações, pelo débito fiscal decorrente de sua utilização pelo contribuinte;
- k. solidariamente, a pessoa natural, na condição de sócio ou administrador, de fato ou de direito, de pessoa jurídica, pelo débito fiscal desta última quando:
 - i. tiver praticado ato com excesso de poder ou infração de contrato social ou estatuto;
 - ii. tiver praticado ato ou negócio, em infração à lei, com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, especialmente nas hipóteses de interposição fraudulenta de sociedade ou de pessoas e de estruturação fraudulenta de operações mercantis, financeiras ou de serviços;
 - iii. tiver praticado ato com abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial;
 - iv. o estabelecimento da pessoa jurídica tiver sido irregularmente encerrado ou desativado;
 - v. tiver concorrido para a inadimplência fraudulenta da pessoa jurídica, decorrente da contabilização irregular de bens, direitos ou valores ou da transferência destes para empresas coligadas, controladas, sócios ou interpostas pessoas;
 - vi. em descumprimento a notificação, tiver deixado de identificar ou identificado incorretamente os controladores ou beneficiários de empresas de investimento sediadas no exterior, que figurem no quadro societário ou acionário de pessoa jurídica em que tenham sido constatados indícios da prática de ilícitos fiscais;
 - vii. tiver promovido a ocultação ou alienação de bens e direitos da pessoa jurídica, com o propósito de obstar ou dificultar a cobrança do crédito tributário;
 - viii. tiver contribuído para a pessoa jurídica incorrer em práticas lesivas ao equilíbrio concorrencial, em razão do descumprimento da obrigação principal, ou o aproveitamento de crédito fiscal indevido;

- l. solidariamente, a pessoa natural ou jurídica que tiver participado, de modo ativo, de organização ou associação constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, realizada em proveito de terceiras empresas, beneficiárias de esquemas de evasão de tributos, pelos respectivos débitos fiscais.

Base Legal: Arts. 10 e 11 da Lei nº 6.374/1989 e; Art. 12 do RICMS/2000-SP (Checado pela Tax Contabilidade em 08/11/17).

4) Inscrição no Cadastro de Contribuintes:

Todos aqueles que pretendam praticar com habitualidade operações relativas à circulação de mercadorias ou prestações de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, deverão inscrever-se previamente no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado de São Paulo.

Esta disposição é válida para:

- a. o industrial, o comerciante, o produtor e o gerador;
- b. o prestador de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação;
- c. a cooperativa;
- d. a instituição financeira e a seguradora;
- e. a sociedade simples de fim econômico;
- f. a sociedade simples de fim não econômico que explorar estabelecimento de extração de substância mineral ou fóssil, de produção agropecuária, industrial, ou que comercializar mercadoria que, para esse fim, adquirir ou produzir;
- g. os órgãos da Administração Pública, as entidades da administração indireta e as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, que praticarem operações ou prestações de serviço relacionadas com a exploração de atividade econômica regida pelas normas a que estiverem sujeitos os empreendimentos privados, ou em que houver contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas;
- h. a concessionária ou permissionária de serviço público de transporte interestadual ou intermunicipal, de comunicação ou de energia elétrica;
- i. o prestador de serviço não compreendido na competência tributária do município, quando envolver fornecimento de mercadoria;
- j. o prestador de serviço compreendido na competência tributária do município, quando envolver fornecimento de mercadoria, com incidência do imposto estadual ressalvada em lei complementar;
- k. o fornecedor de alimentação, bebida ou outra mercadoria;
- l. os partidos políticos e suas fundações, os templos de qualquer culto, as entidades sindicais de trabalhadores, as instituições de educação ou de assistência social, sem fins lucrativos;
- m. o representante comercial ou o mandatário mercantil;
- n. aquele que, em propriedade alheia, produzir mercadoria e promover saída em seu próprio nome;
- o. aquele que prestar, mediante utilização de bem pertencente à terceiro, serviço de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação;
- p. as demais pessoas naturais ou jurídicas de direito público ou privado que praticarem, habitualmente, em nome próprio ou de terceiro, operações relativas à circulação de mercadoria ou prestações de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação;
- q. a empresa de armazém geral, de armazém frigorífico, de silo ou de outro armazém de depósito de mercadorias;
- r. prestador de serviço de transporte de carga intramunicipal ou internacional.

Qualquer das pessoas acima que mantiverem mais de um estabelecimento, seja filial, sucursal, agência, depósito, fábrica ou outro, inclusive escritório meramente administrativo, fará a inscrição em relação a cada um deles.

Base Legal: Art. 19 do RICMS/2000-SP (Checado pela Tax Contabilidade em 08/11/17).

4.1) Contribuinte sujeito ao ICMS-ST:

O contribuinte paulista sujeito ao regime de substituição tributária deve solicitar alteração de dados cadastrais para informar sua condição de sujeito passivo por substituição tributária ao Fisco, ressalvado o hipótese de enquadramento de ofício realizada pela Secretaria da Fazenda. Essa obrigatoriedade aplica-se ao contribuinte enquadrado no Regime Periódico de Apuração (RPA) ou sujeito às normas do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) que seja:

- a. fabricante ou importador de mercadorias cujas operações estejam sujeitas à substituição tributária;
- b. não varejista e receba mercadorias cujas operações estejam sujeitas à substituição tributária nas hipóteses previstas no inciso III do artigo 264 ou no item 3 do § 6º do artigo 426-A, ambos do Regulamento do ICMS.

Base Legal: Art. 1º da Portaria CAT nº 86/2008 (Checado pela Tax Contabilidade em 08/11/17).

4.2) Penalidades:

A falta de inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS sujeita-se à multa equivalente ao valor de 70 (setenta) UFESP's (2) por mês de atividade ou fração, sem prejuízo da aplicação das demais penalidades previstas na legislação.

Nota Tax Contabilidade:

(2) [Clique aqui](#) e veja a Tabela de evolução histórica da Unidade Fiscal do Estado de São Paulo (UFESP).

Base Legal: Art. 85, VI, "a" da Lei nº 6.374/1989 (Checado pela Tax Contabilidade em 08/11/17).

5) Responsabilidade do titular da pessoa jurídica e autonomia dos estabelecimentos:

É de responsabilidade do respectivo titular da pessoa jurídica, a obrigação tributária atribuída pela legislação ao estabelecimento. Dessa forma, são considerados em conjunto todos os estabelecimentos do mesmo titular, relativamente à responsabilidade por débito do imposto, atualização monetária, multas e acréscimos de qualquer natureza.

Para efeito de cumprimento de obrigação tributária, entende-se autônomo cada estabelecimento do mesmo titular, ainda que simples depósito. Considera-se, também, estabelecimento autônomo:

- a. o veículo utilizado na venda de mercadoria sem destinatário certo, em território paulista, por contribuinte de outro Estado;
- b. o veículo utilizado na captura de pescado;
- c. a área onde se realize a atividade de revenda de combustíveis e de outros derivados de petróleo, conforme definida em legislação federal, quando se tratar de atividade secundária.

Base Legal: Arts. 15 e 16 do RICMS/2000-SP (Checado pela Tax Contabilidade em 08/11/17).

6) Operações ou prestações efetuadas por representante, mandatário ou outros:

A legislação paulista também atribui a responsabilidade pelo pagamento do imposto ao remetente ou ao prestador de serviço:

- a. estabelecido no Estado de São Paulo, relativamente ao imposto devido nas subsequentes operações ou prestações realizadas pelas pessoas adiante indicadas, que, a critério do Fisco, estiverem dispensadas de inscrição no Cadastro de Contribuintes:
 - i. representante, mandatário, comissário, gestor de negócios ou adquirente de mercadoria;
 - ii. revendedor que realize vendas exclusivamente a consumidor final pelo sistema porta-a-porta;
- b. estabelecido em outro Estado, signatário de acordo implementado pelo Estado de São Paulo, relativamente ao imposto devido nas subsequentes saídas realizadas por revendedor, nas hipóteses de venda exclusivamente a consumidor final efetuada:
 - i. pelo sistema porta-a-porta;
 - ii. em banca de jornal.

Para fins do disposto na letra "a.i", o responsável tributário poderá solicitar à Secretaria da Fazenda a dispensa de inscrição das pessoas ali indicadas.

Já a atribuição da responsabilidade tratada na letra "b" aplica-se também na saída promovida por contribuinte de outro Estado com destino a contribuinte paulista regularmente inscrito, em relação ao pagamento do imposto incidente nas subsequentes saídas promovidas por este e pelos seus revendedores para venda porta-a-porta.

A atribuição da responsabilidade ao remetente ou ao prestador de serviço será efetivada mediante regime especial, que deverá ser solicitado pelo responsável tributário à Secretaria da Fazenda conforme disciplina por ela estabelecida, no qual se fixarão as regras para sua operacionalização, podendo a concessão do referido regime ficar condicionada à prestação de fiança ou de outra forma de garantia.

Base Legal: Art. 288, *caput*, §§ 1º a 3º do RICMS/2000-SP (Checado pela Tax Contabilidade em 08/11/17).

Informações Adicionais:

Este material foi escrito em 01/02/2012 pela Equipe Técnica da Tax Contabilidade, sendo que o mesmo foi atualizado em 08/11/2017, conforme legislação vigente nesta mesma data. Todos os direitos reservados.