

Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda
Subsecretaria de Estado de Receita

ASSUNTO : QUEROSENE DE AVIAÇÃO –QAV. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DO ICMS. LEI 9.281/2021

CONSULTA 015/23

Trata-se de petição apresentada pela empresa acima qualificada questionando o disposto no Parecer de Pedido de Consulta Tributária, acerca da abrangência do benefício fiscal de redução de base de cálculo do ICMS nas operações com querosene de aviação ("QAV"), atualmente instituído no Estado do Rio de Janeiro pela Lei nº 9.281/2021.

Inicialmente é importante destacar que constatamos que os despacho de encaminhamento de processo não seguiu o trâmite estabelecido no Art. 153^[1] do Decreto 2.473/79 - Regulamento do Processo Administrativo (RPAT), ou seja, **o mencionado despacho não contém a decisão da resposta proposta no parecer 47152687 (Consulta Nº 007/23); o que torna nula a ciência do parecer.**

Desta forma, em caráter excepcional e tendo em vista o princípio da economia processual, recepcionamos a petição como um adendo à petição inicial do presente administrativo, com análise conjunta da argumentação e geração uma nova resposta de consulta tributária, em substituição integral à Consulta Nº 007/23, conforme segue:

Nos termos da inicial, em síntese, a consulente expõe o que segue:

Relata que os artigos 2º e 3º^[2] da Lei nº 9.281/2021 preveem a redução da base de cálculo do ICMS incidente sobre QAV destinado a “empresas de transporte aéreo de carga ou de pessoas que, por operação própria, coligada, por acordo comercial interline ou por empresa aérea contratada, inclusive codeshare, operem em aeroportos deste Estado, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 7% (sete por cento)” e impõem a condição de que seja firmado Termo de Adesão com esta Secretaria para fruição do benefício.

Aduz que o artigo 4º^[3] estendeu o benefício às saídas internas de QAV, promovidas por distribuidora de combustível em aeroportos fluminenses que não se situem na Capital do Estado e com destino a consumo de empresas de transporte aéreo de pessoas e de cargas, previamente cadastradas perante a Secretaria de Estado de Fazenda e a voos operados por empresas de táxi aéreo ou por meio de helicópteros que realizem voos turísticos. **Observa que os voos de helicóptero para fins de atividade petroleira ou offshore foram excluídos do benefício.**

Segue apontando, segundo seu entendimento, a “discrepância redacional” entre um “regime tributário” obtido mediante Termo de Adesão disciplinado nos arts. 2º e 3º e,

de outro, o cadastramento prévio aludido no art. 4º” e “o escopo geográfico mais amplo das saídas desoneradas “em aeroportos deste Estado” no âmbito do “regime tributário” disciplinado nos arts. 2º e 3º e, em nítido contraste, a menor abrangência territorial das operações com QAV “em aeroportos fluminenses que não se situem na Capital do Estado” a que expressamente se refere o art. 4º”.

Em observância ao artigo 111^[4] do CTN e ao princípio interpretativo de que não se pode presumir na lei a existência de palavras inúteis, conclui que as condições e limitações contidas no parágrafo do artigo 4º somente se aplicam a voos iniciados em aeroportos fluminenses que não se situem na Capital do Estado, uma vez que a expressão “o disposto neste artigo” consta de seus §§ 1º e 2º.

Por fim, especificamente no tocante à consulente, informa que o Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, em 14.10.2022, publicou cinco Portarias SUFIS, sucessivamente de números 28 a 32, que formalizam, cinco vezes, a assinatura de “Termo de Adesão à Regime Diferenciado de Tributação para as operações de saída interna de QAV, instituído pela Lei nº 9.281/21”, um Termo para cada um dos cinco estabelecimentos da empresa situados em cinco municípios distintos no Estado, a saber, Cidade do Rio de Janeiro (Aeroporto de Jacarepaguá), Macaé, Cabo Frio, Maricá e Campos dos Goytacazes – do que se destaca a configuração do “regime de tributação” disciplinado nos arts. 2º e 3º e a incompatibilidade com a geografia restrita do art. 4º.

Face ao acima exposto, CONSULTA:

Se os cinco estabelecimentos da consulente têm direito a fruir da desoneração do ICMS em tela, intrínseca ao regime tributário objeto dos Termos de Acordo celebrados, nas aquisições de QAV realizadas junto à distribuidora(s) desse combustível, com a abrangência insculpida nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.281/2021, portanto sem as condicionantes/limitações do art. 4º e seus parágrafos.

O questionamento foi objeto do Parecer que assim concluiu:

*“Pelo exposto, em resposta ao questionamento da consulente, é entendimento desta Coordenadoria que os estabelecimentos da consulente, que firmaram Termo de Adesão com a SEFAZ, conforme **Portarias SUFIS de nº 28 a 32^[4], todas de 11 de outubro de 2022, podem usufruir da redução de base de cálculo do ICMS na saída interna de querosene de aviação (QAV), nos termos da Lei nº 9.281/21, regulamentada pelo Decreto nº 47.750/2021.***

Contudo, a mencionada redução de base de cálculo não se aplica nos casos abastecimento de helicópteros para fins de atividades de petroleira ou offshore, em aeroportos fluminenses que não se situem na Capital do Estado do Rio de Janeiro, conforme o § 2.º do Art. 4.º da mesma Lei nº 9.281/21.”

O contribuinte foi cientificado do Parecer acima mencionado e questionou a resposta por meio de nova petição. Ainda, anexou os Termos de Adesão a Regime Diferenciado de Tributação em que consta a concessão do benefício de redução da base de cálculo do ICMS de modo que a carga tributária resulte no percentual de 7%, na aquisição de QAV destinado a abastecimento

relacionados a voos comerciais na modalidade de **táxi aéreo destinado ao transporte de pessoas**.

No relato desta nova petição, o contribuinte apresenta, também em síntese, as seguintes considerações:

1 – O entendimento apresentado na resposta é equivocado, pois importa “*indevida*” distorção dos efeitos da Lei, cuja redação estipula no art. 3º a obrigação de firmar-se Termo de Adesão para a fruição do regime tributário diferenciado instituído pelo art. 2º, como se aquele pudesse ser equiparado à situação claramente diversa de cadastramento prévio no contexto apartado disciplinado no art. 4º;

2 – Insiste na afirmação de que “*não se pode presumir palavras inúteis no texto legal*” para contestar que a exigência do termo de adesão previsto no artigo 3º equivale ao credenciamento mencionado no artigo 4º e afirma que a resposta conflita com o comando do art. 111 do CTN, por não respeitar a literalidade da Lei nº 9.281/2021;

3 – Contudo, concorda com a afirmação feita na resposta de que “a introdução do § 2º no Art. 4º, demonstra que o legislador, ao impor a limitação geográfica na aplicação do benefício, pretende atender a determinadas demandas ou peculiaridades regionais”, pois o art. 4º veio a ser incluído na Lei para criar um conjunto desonerativo apartado daquele previsto nos arts. 2º e 3º, contendo suas próprias extensões e restrições à redução do ICMS para 7% em certas operações com QAV;

4 - Todavia, não se pode admitir que as limitações contidas no §2º do art. 4º sejam compreendidas como tendo o efeito de restringir a fruição do benefício a que faz jus a CONSULENTE nos termos dos arts. 2º e 3º, consoante Termos de Adesão formalizados. Mormente porque a própria redação do § 2º do art. 4º se inicia com as palavras “O disposto neste artigo...”, ou seja, claramente tendo sua aplicação restrita ao próprio art. 4º;

5 - O entendimento manifestado na resposta viola a Lei Complementar Federal nº 95/98, que dispõe sobre “a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, cujo art. 11, III, “c”, determina: “Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas: (...) III - para a obtenção de ordem lógica: (...) c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida”;

6 – Os equívocos interpretativos acima apontados levam à conclusão de que: a) os estabelecimentos da CONSULENTE que firmaram Termo de Adesão com a SEFAZ podem usufruir a redução de base de cálculo do ICMS na saída interna de QAV; porém o benefício “não se aplica nos casos de abastecimento de helicópteros para fins de atividade petroleira ou offshore, em aeroportos fluminenses que não se situem na Capital”;

7 – O objeto de irrisignação que motiva a interposição deste recurso voluntário é a ressalva que impõe significativa diminuição à fruição do benefício fiscal em tela pela CONSULENTE.

8 – Por todo o exposto, pede e espera a CONSULENTE seja reformada a resposta para que venha a restar consignado o pleno direito dos estabelecimentos da CONSULENTE que firmaram Termo de Adesão com a SEFAZ a usufruir a redução de base de cálculo do ICMS na saída interna de QAV, nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.281/2021, não lhe sendo aplicáveis quaisquer das restrições contidas no art. 4º dessa Lei, tais como as do § 2º do art. 4º.

ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

A Lei nº 9281/21 incorporou à legislação fluminense o inciso III da cláusula quinta^[5] do Convênio ICMS 188/17, que faculta a cada unidade federada impor condições e restrições ao gozo do benefício.

Nesse sentido, o artigo 2º prevê genericamente a redução da base de cálculo do ICMS na saída interna de querosene de aviação (QAV), promovida por distribuidora de combustível com destino a empresas de transporte aéreo de carga ou de pessoas que, por operação própria, coligada, por acordo comercial *interline* ou por empresa aérea contratada, inclusive *codeshare*, operem em aeroportos deste Estado, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 7% (sete por cento). Em se tratando de *codeshare*, o voo deve ocorrer no mesmo aeroporto que opera a empresa emissora do bilhete, beneficiária do regime tributário.

O artigo 3º^[6], por sua vez, impõe que seja firmado Termo de Adesão ao regime tributário previsto na lei, às empresas que operam tanto em aeroportos considerados Centro Internacional de Conexões de voos (HUB) quanto em aeroportos do interior do Estado. É exigido, ainda, que seja informado o número de assentos ofertados nos aeroportos considerados Centro Internacional de Conexões de voos (HUB) ou em aeroportos do interior do Estado, com base nos registros mantidos pela Agência Nacional de Aviação Civil (ANAC).

Depreende-se que o escopo da Lei nº 9281/21 é de incrementar a oferta de assentos em voos comerciais operados em aeroportos deste Estado.

O artigo 4º^[7], por sua vez, trata exclusivamente de voos realizados em aeroportos localizados no interior do Estado e estende o benefício a voos operados por empresas de táxi aéreo ou por meio de helicópteros que realizem voos turísticos. No entanto, a extensão do benefício previsto no artigo 4º — voos de empresas de táxi aéreo e voos turísticos operados por meio de helicópteros — **não se aplica a voos de helicóptero para fins de atividade de petroleira ou offshore, nos termos de seu § 2º**. Essa conclusão é corroborada pela nota publicada na página da Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro (ALERJ) na Internet por ocasião da edição da lei, conforme *link*: (<https://www.alerj.rj.gov.br/Visualizar/Noticia/50500>).

Adicionalmente, cumpre reiterar que os Termos de Adesão anexados ao presente administrativo (doc. 49370429, 49370434, 49370437, 49370444, 49370446) referem-se exclusivamente a voos comerciais na modalidade de **táxi aéreo destinado ao transporte de pessoas**, **não havendo menção a voos destinados a atividade petroleira ou offshore**.

RESPOSTA

Pelo exposto, em resposta ao questionamento da consulente, é entendimento desta Coordenadoria que os estabelecimentos da consulente, que firmaram Termo de Adesão com a SEFAZ-RJ, **podem usufruir da redução de base de cálculo do ICMS na saída interna de querosene de aviação (QAV), exclusivamente em prestação de serviços de taxi aéreo destinado ao transporte de pessoas, conforme descrito nos referidos Termos de Adesão.**

Contudo, em sentido diverso do indicado no parecer de consulta (doc. 47152687), decidimos **pela inaplicabilidade da redução da base de cálculo do ICMS no fornecimento de QAV destinado a empresas que realizem voos de helicópteros para fins de atividades petrolíferas, independentemente de onde seja o ponto de partida desses voos.**

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária ou seja editada norma superveniente dispondo de forma contrária.

Nos termos do Art. 155 do Decreto nº 2.473/1997, da solução dada à presente consulta, cabe recurso voluntário, no prazo de 15 (quinze) dias a contar da notificação de consulente.

Conforme determinação do §2º do Art. 37 da Resolução SEFAZ 37/2022 ***“as decisões emanadas no âmbito da Superintendência de Tributação, que causem grande impacto e repercussão geral, deverão ser previamente apreciadas pela Subsecretaria de Estado de Receita antes da produção de efetivos efeitos”***

^[1] Art. 153 - Compete ao Coordenador de Tributação da Superintendência de Administração Tributária, ou a quem ele delegar, decidir em processo de consulta.

^[2] Art. 2º - Fica reduzida a base de cálculo na saída interna de querosene de aviação - QAV -, promovida por distribuidora de combustível com destino a empresas de transporte aéreo de carga ou de pessoas que, por operação própria, coligada, por acordo comercial interline ou por empresa aérea contratada, inclusive codeshare, operem em aeroportos deste Estado, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 7% (sete por cento).

Parágrafo único - Para ter direito ao regime tributário, o codeshare mencionado no caput deste artigo deve ocorrer com a operação do voo no mesmo aeroporto que opera a empresa emissora do bilhete, beneficiária do regime tributário previsto nesta lei.

Art. 3º - Para terem direito à fruição do regime tributário previsto nesta Lei, as empresas que realizem transporte aéreo de pessoas, de forma exclusiva ou não, e operem em aeroportos considerados Centro Internacional de Conexões de voos (HUB) ou em aeroportos do interior do Estado, devem firmar Termo de Adesão com a Secretaria de Estado de Fazenda.

^[3] Art. 4º - A redução de base de cálculo prevista no artigo 2º abrange também as operações de saídas internas de querosene de aviação - QAV -, promovidas por distribuidora de combustível em aeroportos fluminenses que não se situem na Capital do Estado e com destino a consumo de empresas de transporte aéreo de pessoas e de cargas, previamente cadastradas perante a Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º - O disposto neste artigo estende-se aos voos comerciais destinados ao transporte de carga ou de pessoas e em que o abastecimento ocorra nos aeroportos do Estado:

I - Operados por empresas de táxi aéreo; ou

II - Operados por meio de helicópteros que realizem voos turísticos.

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica aos voos de helicóptero para fins de atividade de petroleira ou offshore.

^[4] Art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

^[5] Cláusula quinta - Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder redução de base de cálculo na saída interna de querosene de aviação - QAV - promovida por distribuidora de combustível com destino a consumo de empresa de transporte aéreo de carga ou de pessoas, observadas as disposições, condições e requisitos previstos em ato normativo da própria unidade federada, de forma que a carga tributária não seja menor que:

(...) II - 7% (sete por cento) para as operações realizadas nos Estados das regiões Centro-Oeste, Nordeste, Sul, Espírito Santo, Minas Gerais, Rio de Janeiro e o Distrito Federal; e
(...)"

^[6] Art. 3º - Para terem direito à fruição do regime tributário previsto nesta Lei, as empresas que realizem transporte aéreo de pessoas, de forma exclusiva ou não, e operem em aeroportos considerados Centro Internacional de Conexões de voos (HUB) ou em aeroportos do interior do Estado, devem firmar Termo de Adesão com a Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º - A empresa de transporte aéreo de pessoas deverá apresentar, no ato do pedido de adesão, para fins de registro, o número de assentos ofertados nos aeroportos considerados Centro Internacional de Conexões de voos (HUB) ou em aeroportos do interior do Estado, com base nos registros mantidos pela Agência Nacional de Aviação Civil (ANAC).

§ 2º - O estudo de impacto orçamentário-financeiro será apresentado e publicado no ato da regulamentação, e a Secretaria de Estado de Fazenda fará publicar os atos relativos aos enquadramentos e desenquadramentos previstos neste artigo.

^[7] Art. 4º - A redução de base de cálculo prevista no artigo 2º abrange também as operações de saídas internas de querosene de aviação - QAV -, promovidas por distribuidora de combustível em aeroportos fluminenses que não se situem na Capital do Estado e com destino a consumo de empresas de transporte aéreo de pessoas e de cargas, previamente cadastradas perante a Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º - O disposto neste artigo estende-se aos voos comerciais destinados ao transporte de carga ou de pessoas e em que o abastecimento ocorra nos aeroportos do Estado:

I - Operados por empresas de táxi aéreo; ou

II - Operados por meio de helicópteros que realizem voos turísticos.

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica aos voos de helicóptero para fins de atividade de petroleira ou offshore.

Encaminhamos o Parecer sobre Pedido de Consulta Tributária desta Coordenadoria, nos termos do Art. 153 do Decreto 2.473/79 (RPAT).

Submetemos à vossa senhoria, para decisão de encaminhamento à Subsecretaria de Estado de Receita, tendo em vista o disposto no §2º do artigo 37 do Anexo à Resolução n.º 414/22.

Em seguida, caso aplicável e apreciação favorável ao parecer por parte do Sr. Subsecretário da Receita, sugerimos o encaminhamento à repartição fiscal de circunscrição do estabelecimento requerente (AUDFE01), para dar ciência ao interessado, na forma preconizada pelo Art. 154 do Decreto nº 2473/1979.