

Governo do Estado do Rio de Janeiro

Secretaria de Estado de Fazenda

Subsecretaria de Estado de Receita

Superintendência de Tributação

Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

Assunto: : Coque verde; Substituição Tributária; Livro IV; Regras Gerais ST Livro II
SEI : 040079/000025/2020
Consulta : 047/20

RELATÓRIO

A empresa, sediada no município do Rio de Janeiro, vem solicitar esclarecimentos desta Superintendência acerca da possibilidade de aplicação dos procedimentos previstos no artigo 29 do Livro II do RICMS/RJ às operações internas com o produto coque verde de petróleo, “NCM 2713.06015.00” (*sic*). Esclarece que tem sido procurada por clientes no sentido da não aplicação da substituição tributária nas suas aquisições internas da mercadoria.

O processo se encontrava instruído com cópias digitalizadas que comprovam a habilitação dos signatários da inicial para peticionar em nome da consulente, documentos 2711705 (arquivamento na JUCERJA de reunião do Conselho de Administração), 2711706, 2711707 (identidades), 2711708 e 2711710 (procurações).

Constatamos que foi anexada, a título comprobatório do pagamento da taxa de serviços estaduais – TSE devida, apenas uma folha de comprovante de pagamento do banco Bradesco, Documento 2711713, com o valor de R\$ 1.002,26. Tal documento, por si só, não permite a comprovação do pagamento da TSE. Entretanto, a repartição de jurisdição AFE 04 – Petróleo e Combustíveis, em sua manifestação, documento AFE 04 3377444, informa, além da inexistência de ação fiscal e autos de infração relacionados ao objeto da consulta tributária, que foi confirmado, no sistema de arrecadação, o pagamento da TSE.

A consulente, na sua apresentação, afirma que sua inscrição está enquadrada no CNAE 4681-8/01 – comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo, exceto lubrificantes, não realizado por transportador retalhista (TRR), tendo como atividade secundária o comércio atacadista de lubrificantes (CNAE 4681-8/05).

Inicia afirmando que a legislação determina a aplicação do regime de substituição tributária às operações internas e interestaduais com coque de petróleo, citando dentre outros, o inciso XXXVII do artigo 1º do Livro IV do RICMS/RJ. Entretanto, o coque de petróleo por ela vendido seria utilizado como insumo ou produto intermediário na produção de seus clientes, sendo empregado como “matéria-prima” (*sic*) na produção de ferro-gusa ou na indústria cimenteira. E que, nestes casos, o coque de petróleo seria transformado em constituinte do objeto central da produção (integrando-se ou incorporando-se ao produto final) ou se desgastaria, perdendo suas propriedades, durante o processo industrial.

Cita o artigo 38 do Livro II do RICMS, que excetua da sujeição ao regime a operação que destinar mercadoria para utilização em processo de industrialização. Conclui que, como o coque de petróleo está sujeito ao regime, o imposto da cadeia teria sido cobrado pela refinaria, e acabando por constituir, para o adquirente, o custo de aquisição da mercadoria. Cita também o artigo 29 do Livro II, que permitiria considerar a operação de revenda, pelo distribuidor, de mercadoria destinada à utilização em processo industrial, como normalmente tributada, e com regulamentação para apropriação do crédito da operação anterior de aquisição com o imposto retido. Desse modo, entende que, tendo adquirido o coque de petróleo com retenção, no caso de revenda para industrial, poderia “desfazer” a substituição tributária, se creditando do imposto retido pelo fornecedor, baseada na compatibilização do disposto no artigo 29 do Livro II com o disposto no Livro IV, que não seria vedada, conforme previsão do artigo 54 do Livro IV.

Por fim, consulta no item 3 de sua petição (*sic*):

“ 3. DA CONSULTA

a) A sistemática prevista no art. 29 do Livro II (que traz as regras gerais da substituição tributária) se aplicaria aos combustíveis e lubrificantes, cujo regime de substituição tributária possui tratamento específico no Livro IV do RICMS-RJ, tendo em vista a previsão do art. 54 do Livro IV, no sentido de que as “As regras comuns de substituição tributária de que trata o Livro IV aplicam-se subsidiariamente às dispostas neste Livro naquilo que conflitarem”?

b) Em caso positivo para o questionamento anterior, o valor de imposto a ser creditado pela Consulente (distribuidora), abrangerá a totalidade de ICMS recolhido pela refinaria, qual seja, o ICMS próprio e o ICMS-ST? ”

ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, a NCM 2713.06.015.00 citada na petição não tem numeração compatível com os códigos de NCM, e pelo relatado, inferimos que deve ser a 2713.11.00 referente a coque de petróleo não calcinado. Provavelmente, juntaram a posição 2713 da NCM com a CEST do produto (06.015.00).

Das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH (IN 1788/2018 da SRF) temos a seguinte definição para coque de petróleo:

O coque de petróleo (calcinado ou não) é um resíduo negro, poroso e sólido, proveniente do craqueamento (cracking) ou da destilação do petróleo levada ao extremo limite ou obtido a partir de óleos de minerais betuminosos. Utiliza-se, principalmente, como matéria-prima para a fabricação de eletrodos (coque de petróleo calcinado) ou como combustível (coque de petróleo não calcinado).

Podemos concluir que o coque de petróleo verde, não calcinado, deve ser considerado, via de regra, um combustível.

O regime de substituição tributária aplicável às operações com combustíveis e lubrificantes, no Rio de Janeiro, está disciplinado no Livro IV do RICMS/RJ. Destacamos que se trata de livro específico, pois o regime de substituição tributária das mercadorias em geral encontra-se disciplinado no Livro II do regulamento. Dessa forma, as normas dispostas no Livro IV prevalecem, caso ocorra algum conflito de legislação. Tanto é que no artigo 54 do Livro IV, abaixo reproduzido, temos menção expressa de que as regras gerais da substituição tributária (Livro II) se aplicam de forma subsidiária, e apenas naquilo que não conflitarem com as ali dispostas.

Art. 54. As regras comuns de substituição tributária de que trata o [Livro II](#) aplicam-se subsidiariamente às dispostas neste Livro naquilo que não conflitarem.

O Livro IV do RICMS/RJ é baseado no Convênio ICMS n. 110/2007, que regulamenta, nacionalmente, o regime de substituição tributária aplicável às operações com combustíveis e lubrificantes. O seu artigo 1º atribui à refinaria ou ao industrial estabelecidos no estado a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações internas com os combustíveis e lubrificantes relacionados nos seus incisos, a partir da operação que

estiver realizando até a com o consumidor final. No inciso XXXVII consta o coque de petróleo.

Abaixo reproduzimos alguns dispositivos do Livro IV, com marcação em negrito das partes mais relevantes:

Art. 1.º É atribuída à refinaria de petróleo ou ao industrial estabelecidos no Estado do Rio de Janeiro, nas operações internas, e ao remetente localizado em outra unidade federada, nas operações interestaduais, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM e como respectivo Código Especificador da Substituição Tributária - CEST a partir da operação que estiverem realizando, até a com o consumidor final:

XXXVII - coque de petróleo e outros resíduos de óleo de petróleo ou de minerais betuminosos, 2713, 06.015.00;

§ 6.º O regime de substituição tributária não se aplica em operações com gás natural destinado à utilização como insumo em estabelecimento industrial e à distribuição domiciliar.

Art. 45. A responsabilidade pela retenção do imposto relativo às operações subsequentes com óleo lubrificante acabado é atribuída ao fabricante deste produto.

Parágrafo único - A substituição tributária de que trata este artigo não se aplica às operações:

I - com lubrificantes acondicionados em tambores, não destinados a venda a varejo;

II - entre o fabricante e a distribuidora de derivados de petróleo e dos demais lubrificantes, como tal definida por órgão federal competente, cabendo a responsabilidade pela retenção ao estabelecimento que destinar o produto para qualquer outro.

Art. 46. Na saída interna de óleo diesel, GLP e GLGN promovida por distribuidor, destinado a estabelecimento fabricante para utilização em processo industrial, este poderá creditar-se do ICMS calculado pela aplicação da alíquota interna prevista na legislação para as mercadorias em questão, multiplicada pelo preço médio ponderado final (PMPF) atribuído a essas mercadorias na data da remessa.

§ 1.º O valor do imposto calculado conforme estabelecido no caput deste artigo será escriturado, no respectivo período de apuração, no campo 007 "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), com a expressão: "imposto retido".

§ 2.º A saída interna de óleo combustível diretamente de distribuidora de combustível para utilização em processo industrial far-se-á segundo as regras normais de tributação.

§ 3.º Aplica-se o disposto neste artigo na hipótese de saída de óleo diesel para grande consumidor, assim entendido aquele que adquirir diretamente de empresa distribuidora o produto mencionado para consumo próprio.

Ressaltamos que o Livro IV determina, quando necessária, a não aplicação do regime, como por exemplo, no parágrafo 6º do artigo 1º ou no parágrafo único do artigo 45, onde estão consignadas, expressamente, situações em que não se aplica a substituição tributária. Observamos também que o Livro IV determina procedimentos para crédito do imposto retido anteriormente, em algumas situações específicas, como no artigo 46. O coque de petróleo não se encontra citado nas mercadorias arroladas no *caput* e incisos do artigo 46.

Em princípio, também não se aplicaria às mercadorias do Livro IV a exceção de sujeição à substituição tributária prevista no Inciso III do artigo 38 do Livro II (quando destinadas à industrialização), devido a não constar expressamente do Livro IV (e do Convênio ICMS n.º 110/007) tal exceção. O Livro IV tinha um dispositivo que afirmava categoricamente que não se aplicava a exceção do artigo 38 do Livro II, o artigo 53, que foi revogado pelo Decreto n.º 44.883/2014 de 01/09/2014. Vigeu de 10/01/2012 a 31/08/2014.

Livro IV - Art. 53 - As disposições do artigo 38 do Livro II não se aplicam às mercadorias relacionadas nos artigos 1º e 2º deste Livro.

Durante a vigência do artigo 53 do Livro IV entendemos que as mercadorias estariam sujeitas à substituição tributária independentemente de sua utilização ou destinação. Atualmente, como regra geral, há incidência da substituição tributária, nas operações com as mercadorias arroladas nos incisos do artigo 1º do Livro IV, a menos que esteja expressamente afastada essa incidência.

Consideramos que não procede a alegação da consulente de que o produto coque verde possa ser considerado matéria prima nas operações destinadas à siderúrgicas e cimenteiras. O coque verde somente seria enquadrado como matéria prima se fosse ele mesmo objeto de alguma industrialização, por exemplo, se fosse transformado em coque calcinado. O coque de petróleo não calcinado, utilizado como combustível em processos industriais, mormente, como fonte de calor, não pode ser considerado matéria prima, e sim como insumo consumido durante a industrialização (de outros produtos). Deve ser enquadrado no conceito de mercadoria consumida no processo industrial mencionado no inciso I do § 3º do artigo 20 da LC 87/96, abaixo reproduzido.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

É entendimento desta Coordenadoria que o combustível utilizado/consumido em processo industrial, assim como a energia elétrica utilizada para movimentar máquinas, é mercadoria cujo imposto que incidiu na operação de entrada é passível de crédito pelo estabelecimento industrial. Desse modo, não teríamos a substituição tributária na saída interna de combustíveis destinadas à indústrias. Como o imposto foi retido anteriormente pela refinaria, seria permitido o crédito proporcional pelo distribuidor.

Relativamente ao coque não calcinado, realmente não há dispositivo específico que preveja a forma como o distribuidor se credite do imposto retido na operação anterior, como é o caso do óleo combustível, óleo diesel e GLP, citados no artigo 46. Conseqüentemente, consideramos que as disposições do artigo 29 do Livro II podem ser aplicadas subsidiariamente, uma vez que o crédito é permitido, no caso de saída tributada ou saída para o exterior do produto resultante da industrialização.

Art. 29. Na saída de mercadoria para utilização em processo industrial, realizada por distribuidor ou atacadista que a tenha recebido com imposto retido, o remetente deve emitir a Nota Fiscal segundo as normas comuns de tributação, escriturando-a nas colunas "Base de Cálculo", "Alíquota" e "Imposto Debitado", de "Operações com Débito do Imposto", do livro Registro de Saídas.

§ 1.º Na hipótese deste artigo, o distribuidor ou atacadista pode creditar-se do imposto relativo à entrada daquela mercadoria, na proporção da quantidade saída, calculando-o sobre o valor que serviu de base à retenção e escriturando-o, no mesmo período de apuração, no campo 007 "Outros Créditos" do livro RAICMS, com a expressão "imposto retido".

Em suma, entendemos que as saídas internas de coque verde, do distribuidor para o industrial, para ser utilizado como combustível em processo de industrialização, cujo produto resultante seja tributado na sua saída (ou destinado ao exterior), se enquadram na situação prevista no artigo 29 do Livro II. Deve ser adotado o procedimento previsto no parágrafo 1º do artigo 29 do Livro IV para o cálculo do crédito do imposto retido anteriormente e sua escrituração.

RESPOSTA

Quanto ao questionamento “a)” respondemos que está correto o entendimento da consultante. As disposições do artigo 29 do Livro II podem ser aplicadas subsidiariamente.

Quanto ao questionamento “b)” respondemos que sim. É permitido o crédito do imposto destacado no documento fiscal da refinaria e do imposto ST anteriormente retido pela refinaria (proporcional a quantidade saída para industrial, para utilização como combustível), devido a não cumulatividade do imposto, uma vez que a saída do distribuidor será com débito do imposto.

Fique a consultante 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 dispendo de forma contrária.

Rio de Janeiro, 22/07/20.