



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

SEI : 040079/000837/2020

Origem : DIVAC/AFE 05

Assunto : **Obrigatoriedade e cálculo do FOT - Lei 8.645/19 e Dec. 47.057/20; Lei 1.473/03; Dec. 36.453/04; Dec. 44.498/13**

Consulta : 053/22

RELATÓRIO

A empresa, com sede no município do Rio de Janeiro, vem solicitar esclarecimentos desta Superintendência acerca da obrigatoriedade e do cálculo do FOT, instituído pela Lei n.º 8.645/2019 e regulamentado pelo Decreto n.º 47.057/2020, no usufruto de benefícios fiscais previstos na Lei n.º 4.173/2003, no Decreto n.º 36.453/2004 e no Decreto n.º 44.498/2013.

Constam do administrativo: a petição da consulta (documento SEI 6479140), a ata da 12ª alteração do contrato social arquivada na JUCERJA (documento SEI 6479144), a procuração concedendo poderes de representação ao signatário e seu documento de identificação (documentos SEI 6479160 e 6479149). Consta ainda a documentação comprobatória do pagamento da TSE (documentos SEI 6479153 e 6479157). A consulente protocolou, em outubro de 2021, uma 2ª petição, requerendo notabilidade, pois o processo encontrava-se sem movimentação (documento SEI 23901387).

A repartição fiscal de jurisdição, AFE 05 – Siderurgia, Metalurgia e Material de Construção em Geral, em sua manifestação, Parecer 37 (documento SEI 38966453), informa a inexistência de ações fiscais em curso na data de protocolo da consulta tributária e a inexistência de débitos pendentes de julgamento relacionados ao objeto da consulta.

A consulente, em sua petição, informa que é usufrutuária do regime especial de tributação previsto na Lei n.º 4.173/2003 e dos benefícios dos Decretos n.º 36.453/2004 e n.º 44.498/2013. Reproduz o artigo 1º do Decreto n.º 36.453/2004 e os artigos 1º e 2º do Decreto n.º 44.498/2013 (parcialmente).

Em seguida, apresenta seus questionamentos e entendimentos, conforme abaixo (sic):

“1 – A Lei nº 8.645/19 e o Decreto 47.057/20 não fazem menção expressa a exclusão do Decreto 36.453/2004 da obrigatoriedade de depósito no FOT. Considerando que a consulente é beneficiária da Lei 4.173/03, para a referida lei existe harmonização conjunta de texto, com caráter de complementação de conteúdo no Decreto 35.453/04. Desta forma, se a Lei foi afastada do FOT, logo o Decreto também está.

Entretanto, a consulente também está enquadrada nos benefícios previsto no Decreto 44.498/13, que trazem trechos semelhantes ao Decreto 36.453/04, como a redução da base de cálculo nas operações próprias e o diferimento do icms nas operações de importação. Se a consulente está desobrigada pelo Decreto 36.453/04, estaria obrigada por força do Decreto 44.498/13.

a) Qual o entendimento por parte desta coordenadoria?

b) Em caso de entendimento adequados a obrigação, por parte desta coordenadoria, razão pela qual exigiria o recolhimento do FOT em função da fruição do benefício de redução de base de cálculo nas operações internas e acerca da previsão do § 4º do Art. 4º do Decreto 47.057/20, sobre o valor do ICMS desonerado por operação, em que o valor desonerado destacado em nossas NF-e são meramente informativos e seguem os preceitos contidos na Resolução SEFAZ nº 13/19 e no Manual de preenchimento e escrituração de documentos fiscais.

Para cálculo do valor do FOT, poderíamos apenas multiplicar o montante mensal calculado a título de ICMS DESONERADO por 0,1 (um décimo)?

Ou a consulente deve proceder com a apuração normal do ICMS na forma Débito x Crédito, conforme os incisos I e II do § 1º do Art. 4º Decreto 47.057/20?

2 – O Inciso I do § 2º do Art. 4º do Decreto 47.057/20 comenta que o estabelecimento deverá considerar os valores referentes a substituição tributária e importação, quando incidirem benefícios fiscais nas respectivas operações. Nossos benefícios dizem respeito a DIFERIMENTO DO ICMS NA IMPORTAÇÃO e REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

a) Sobre os benefícios do Decreto 36.453/04 de 44.498/13, se o entendimento desta coordenadoria é pelo recolhimento do FOT em função destas normas, a consulente compreende que de qualquer forma não está obrigada ao FOT sobre o DIFERIMENTO DO ICMS NA IMPORTAÇÃO, mediante exclusão prevista no Art. 2º, § 1º, inciso I, alínea “e” do Decreto 47.057/20. O DIFERIMENTO trazido nos benefícios da consulente, caracteriza-se unicamente como ampliação do prazo de pagamento e não resultam em redução do valor do ICMS a ser pago.

Em caso de entendimento equivocado da consulente e considerando o § 5º do Art. 2º do Decreto 47.057/20, como calcular o valor que seria devido para efeito da apuração prevista no inciso II do § 1º do Art. 4º? A consulente deve proceder com a apuração normal do ICMS na forma Débito x Crédito, considerando para tanto, o aproveitamento de crédito de icms em virtude do imposto destacado nos documentos fiscais referentes a importação?

b) Sobre os benefícios do Decreto 44.498/13, para cálculo do valor do FOT em razão da SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, aplicado sobre a diferença entre o valor do imposto calculado com e sem a utilização do benefício, uma vez que a Resolução SEFAZ Nº 13/2019 e o Manual de preenchimento e escrituração de documentos fiscais não trazem fórmula de cálculo do ICMS DESONERADO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, como calcular o valor devido de FOT pelo substituto tributário, tendo em vista toda a sistemática de cálculo prevista no Decreto 44.498/13?”

ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, cumpre ressaltar que a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias, abrange a interpretação da legislação tributária fluminense em tese, cabendo à verificação da adequação da norma ao caso concreto exclusivamente à autoridade fiscalizadora ou julgadora. Assim como, não cabe à CCJT a verificação da veracidade dos fatos narrados, presumindo-se corretas as informações e documentos apresentados pela consulente.

Inicialmente, a Lei n.º 4.173/2003 e o Decreto n.º 44.498/2013 foram revogados expressamente pela Lei n.º 9.025/2020, que reformulou os benefícios fiscais para o setor atacadista no Rio de Janeiro, da qual reproduzimos seus artigos 14, 15 e 16:

Art. 14. *A adesão ao regime tributário de que trata esta Lei implica a renúncia a qualquer outro regime diferenciado de tributação.*

Parágrafo Único - *Os contribuintes beneficiários de qualquer outro regime diferenciado de tributação poderão aderir ao regime de tributação de que trata esta Lei, sendo-lhes assegurado o direito de usufruir do regime antigo até que advenha decisão administrativa favorável à adesão.*

Art. 15. *Fica revogada a Lei nº 4.173, de 29 de setembro de 2003 e o Decreto nº 44.498, de 29 de novembro de 2013, preservando-se os seus efeitos para os contribuintes, quer sejam estabelecimentos atacadistas ou estabelecimentos industriais, que firmaram termos de acordos até o prazo final neles previstos, respeitado o prazo máximo de 31 de dezembro de 2022, nos termos do art. 3º, §2º, Inc. III, da Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017.*

Art. 16. *Fica assegurado ao estabelecimento atacadista, enquadrado no Regime de Tributação Diferenciado instituído pelo Decreto n° 44.498, de 29 de novembro de 2013, o enquadramento automático no regime de tributação de que trata esta Lei mediante comunicação à Secretaria de Estado de Fazenda.*

A Lei n.º 9.025/2020, por sua vez, foi regulamentada pelo Decreto n.º 47.437/2020, que expressamente revogou o Decreto n.º 36.453/2004, no seu artigo 12:

Art. 12. *Fica revogado o Decreto n° 36.453, de 29 de outubro de 2004.*

Ou seja, os benefícios fiscais objeto da consulta não estão mais em vigor, excetuando-se apenas a hipótese prevista no artigo 15 da Lei n.º 9.025/2020, que preservou os efeitos da Lei n.º 4.173/2003 e do Decreto n.º 44.498/2013 até o prazo final previsto nos Termos de Acordo, limitado a 31/12/2022. Ressaltamos, porém, que a opção pelo novo benefício do setor atacadista, implica na renúncia dos benefícios anteriormente concedidos, conforme previsto no artigo 14 da Lei n.º 9.025/2020.

A interpretação da legislação tributária relativa a benefícios fiscais deve ser sempre literal e restritiva, conforme entendimento desta Coordenadoria, inferido do disposto no artigo 111 do CTN.

O FOT, instituído pela Lei n.º 8.645/2019, foi regulamentado pelo Decreto n.º 47.057/2020, do qual reproduzimos seus dispositivos relevantes:

Art. 2º *A fruição de incentivo, benefício fiscal, financeiro-fiscal ou financeiro, já concedido ou que vier a ser concedido, fica condicionada ao depósito no FOT do montante equivalente ao percentual de 10% (dez por cento), aplicado sobre a diferença entre o valor do imposto calculado com e sem a utilização de benefício ou incentivo fiscal, financeiro-fiscal ou financeiro concedido a contribuinte do ICMS, de caráter geral e não geral, inclusive quando decorrente de regime especial de apuração, que resulte em redução do valor do ICMS a ser pago, nos termos do Convênio ICMS 42/16, de 03 de maio de 2016, já considerado no aludido percentual a base de cálculo para o repasse constitucional para os Municípios, de 25% (vinte e cinco por cento) do valor depositado.*

§ 1º *Estão abrangidos pelo disposto no caput os benefícios ou incentivos:*

I - fiscais constantes do Manual de Diferimento, Ampliação de Prazo de Recolhimento, Suspensão e de Incentivos e Benefícios de Natureza Tributária, instituído pelo Decreto n° 27.815, de 24 de janeiro de 2001, inclusive nas hipóteses referidas no § 3º, excetuados os:

a) previstos:

...

2. nas Leis nº 4.169, de 29 de setembro de 2003, nº 4.173, de 29 de setembro de 2003, nº 4.892, de 1º de novembro de 2006, nº 6.331, de 10 de outubro de 2012, nº 6.648, de 20 de dezembro de 2013, nº 6.821, de 25 de junho de 2014 e nº 6.868, de 19 de agosto de 2014;

4. nos Decretos nº 29.042, de 27 de agosto de 2001, nº 32.161, de 11 de novembro de 2002, nº 36.376, de 18 de outubro de 2004, nº 37.210, de 28 de março de 2005, nº 43.739, de 29 de agosto de 2012, nº 45.780, de 04 de outubro de 2016 e nº 46.680, de 18 de junho de 2019;

...

e) classificados como diferimento, ressalvando-se os que resultam em redução do valor ICMS a ser pago, abrangidos pela obrigação de realizar o depósito no FOT, relacionados a seguir:

1. diferimento nas aquisições de ativo permanente;

2. diferimento nas saídas destinadas a contribuintes optantes pelo Simples Nacional;

3. diferimento nas operações internas entre estabelecimentos do mesmo grupo

§ 4º Para efeito da apuração prevista no inciso II do § 1º do art. 4º, devem desconsiderar os diferimentos elencados nos itens da alínea “e” do inciso I do § 1º, respectivamente:

I - no caso do item 1, o estabelecimento adquirente;

II - no caso do item 2, o estabelecimento emitente do documento fiscal;

III - no caso do item 3, o estabelecimento fornecedor e o estabelecimento adquirente.

§ 5º Quando houver dispensa total ou parcial de pagamento do ICMS diferido, em saídas subsequentes, inclusive quando prevista a não aplicação do disposto no art. 39, do Livro I do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 27.427/2000, para efeito da apuração prevista no inciso II do § 1º do art. 4º, devem ser desconsiderados os benefícios fiscais concessivos da desoneração total ou parcial nas operações de saída.

...

Art. 4º O valor do depósito referido no art. 2º deverá ser apurado mensalmente, por estabelecimento, devendo seu pagamento ser realizado até o dia 20 do mês subsequente ao da apuração.

§ 1º Para determinação do montante do depósito mensal no FOT, o contribuinte deve:

I - realizar a apuração mensal do valor do imposto devido, na forma prevista na legislação, considerando a fruição de todos os benefícios fiscais de que é beneficiário, ou que incidem sobre as operações com mercadorias ou prestações que realize, inclusive quando decorrentes de regime especial de apuração;

II - realizar a apuração mensal do valor do imposto que seria devido, na forma prevista na legislação, caso desconsiderada a fruição de todos os benefícios fiscais de que é beneficiário, ou que incidem sobre as operações com mercadorias ou prestações que realize, inclusive quando decorrentes de regime especial de apuração, excetuados os referidos nas alíneas “a”, “b”, “c”, “d”, “e”, “f”, “g” e “h” do inciso I, do § 1º e no § 2º, ambos do art. 2º;

III - calcular o valor mensal não pago a título de ICMS, subtraindo o valor apurado conforme o inciso I daquele apurado nos termos do inciso II;

IV - multiplicar o total calculado nos termos do inciso III por 0,1 (um décimo).

§ 2º Nas apurações previstas nos incisos I e II do § 1º, o estabelecimento deverá:

I - considerar os valores referentes a substituição tributária e importação, quando incidirem benefícios fiscais nas respectivas operações;

II - considerar o saldo devedor como positivo e o saldo credor como negativo;

III - desconsiderar o valor do saldo credor do período anterior, se houver; e

IV - considerar os benefícios financeiros como fruídos no período em que for apurada a respectiva redução do valor do ICMS a ser pago.

§ 3º Se o resultado do cálculo previsto no inciso III, do § 1º for igual ou inferior a zero, não haverá valor a depositar no FOT, devendo ser informada tal situação na EFD.

Os benefícios da Lei n.º 4.173/2003 foram expressamente excetuados da obrigatoriedade ao FOT. Entretanto, não consta das demais alíneas do Inciso I do §1º do artigo 2º do retro mencionado decreto, menção expressa à desobrigatoriedade de depósito no FOT para os benefícios fiscais previstos no Decreto n.º 36.453/2004 e no Decreto n.º 44.498/2013.

O artigo 1º do Decreto n.º 36.453/2004 previa dois benefícios fiscais adicionais aos contribuintes enquadrados no antigo RIOLOG, redução de base de cálculo e diferimento, nas condições ali dispostas, conforme abaixo reproduzido:

***Art. 1º** Sem prejuízo dos demais benefícios estabelecidos pela Lei Estadual nº 4.173, de 29 de setembro de 2003, fica concedida à empresa enquadrada no Programa de Fomento ao Comércio Atacadista e Centrais de Distribuição do Estado do Rio de Janeiro - RIOLOG, os seguintes incentivos:*

I - concede redução da base de cálculo do ICMS nas operações internas, de forma que a incidência do imposto resulte no percentual de 14% (quatorze por cento), sendo 2% (dois por cento) destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais - FECP;

II - diferimento do ICMS na operação de importação de mercadorias para o momento da saída, realizada diretamente pela empresa ou por conta e ordem de terceiros, devendo o referido imposto ser pago englobadamente com o devido pela saída, conforme alíquota de destino, não se aplicando o disposto no artigo 39 do Livro I do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 27.427, de 17 de novembro de 2000.

De fato, como alega a consultante, não constam, da Lei n.º 8.645/2019 e do Decreto n.º 47.057/2020, dispositivo excetuando, expressamente, da obrigatoriedade ao FOT, os benefícios do Decreto n.º 36.453/2004. Observamos que na legislação do FEEF havia dispositivo expresse excetuando os benefícios do Decreto n.º 36.453/2004. Como o FOT é considerado sucessor do FEEF, podemos concluir, portanto, que foi intenção do legislador, retirar o Decreto n.º 36.453/2004, do rol de benefícios fiscais excetuados ao FOT.

Consequentemente, em relação ao benefício de redução da base de cálculo do ICMS de que trata o Decreto 36.453/2004, que não consta da Lei n.º 4.173/2003, o usufrutuário está obrigado ao cálculo e depósito no FOT. Em relação ao diferimento previsto no Inciso II do artigo 1º do Decreto n.º 36.453/2004 devemos analisar se pode ser enquadrado na hipótese de exceção prevista na alínea “e” do Inciso I do §1º do artigo 2º do Decreto n.º 47.057/2020.

O disposto na alínea “e” do inciso I do §1º do artigo 2º, OBRIGA o contribuinte a efetuar o depósito no FOT nas hipóteses em que o diferimento acarrete redução do ICMS a ser pago, como são os casos explicitados nos itens 1, 2 e 3 da alínea “e” acima mencionada. Como o Decreto n.º 36.453/2004 previa que o pagamento do imposto diferido seria de forma englobada com o imposto devido na saída, entendemos que, na realidade, o imposto diferido não será (foi) efetivamente recolhido. Conseqüentemente, ocorre (ocorreu) uma redução do ICMS a ser pago. Portanto, o diferimento do Decreto n.º 36.453/2004 não está excetuado ao FOT. Destacamos também o disposto no §5º do artigo 2º que determina que sejam desconsiderados os benefícios fiscais concessivos, na apuração “paralela” para o cálculo do FOT, quando houver dispensa total ou parcial do pagamento do ICMS diferido. Não procede, portanto, a alegação da consultante, no item “a” do seu questionamento 2, de que o diferimento na importação *“caracteriza-se unicamente como ampliação do prazo de pagamento e não resultam em redução do valor do ICMS a ser pago”*.

Para o cálculo da apuração “paralela”, nas importações, o contribuinte deve considerar o valor que seria devido de ICMS-Importação, como débito do imposto, e, como crédito do imposto, o valor que seria consignado na NF-e de entrada referente à importação.

Em relação ao Decreto n.º 44.498/2013, em regra, o beneficiário está obrigado a realizar o depósito no FOT, por este não constar das exceções do Inciso I do §1º do artigo 2º do Decreto n.º 47.057/2020. Entretanto, as operações com mercadorias constantes da cesta básica do estado do Rio de Janeiro, relacionadas no Decreto n.º 32.161/2002, estão expressamente excetuadas ao FOT, conforme item 4 da alínea “a” do Inciso I do §1º do artigo 2º do Decreto. Dessa forma, no caso de operações com mercadorias da cesta básica beneficiadas pelo Decreto n.º 44.498/2013, estas podem não ser consideradas no cálculo da apuração “paralela” de que trata o inciso II do artigo 4º. Nessa hipótese, deve ser considerado o possível estorno do crédito superior a 7% relativo à entrada dessas mercadorias no estabelecimento.

O Decreto n.º 44.498/2013 previa, no Inciso I do artigo 1º, parcialmente abaixo reproduzido, o benefício de redução de base de cálculo, nas operações internas com mercadorias sujeitas ao regime da ST, de forma que a carga fosse de 14%. Para o cálculo da apuração “paralela” do FOT, em relação ao ICMS-ST que seria devido sem o usufruto do benefício, os contribuintes devem calcular o ICMS-ST que seria devido em cada operação, caso não houvesse o benefício, utilizando as MVA constantes do Anexo I do Livro II do RICMS/RJ. No caso de mercadorias com pauta ou PMPF, estes valores devem ser utilizados. A diferença entre o valor do ICMS-ST que seria devido sem usufruto de benefícios fiscais e o valor do ICMS-ST devido com o usufruto deverá ser somada ao valor da diferença do ICMS próprio devido sem usufruto e com usufruto de benefícios para a aplicação do percentual de 10% previsto no inciso IV do §1º do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020. Ou seja, seria uma apuração “paralela” exclusiva para as operações sujeitas ao regime da ST, cujo resultado deve ser adicionado ao valor da apuração “paralela” do ICMS próprio, para atender o disposto no Inciso I do §2º do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020.

Art. 1º *Fica concedido, nos termos deste Decreto, regime de tributação diferenciado ao contribuinte do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre*

prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação - ICMS, localizado no Estado do Rio de Janeiro e que exerça atividade de comércio atacadista nas operações de saídas internas realizadas com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária constantes no Anexo Único deste Decreto:

I - fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas saídas internas, de forma que a incidência do imposto resulte no percentual de 14 % (quatorze por cento), sendo de 2% (dois por cento) destinado ao FECP;

O ICMS desonerado nas operações beneficiadas pelo Decreto n.º 44.498/2014, em princípio, não tem relação com o cálculo do FOT, apesar da citação no §4º do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020. O ICMS desonerado deve ser sempre calculado conforme as disposições do Anexo XVIII da Parte II da Resolução n.º 720/2014, cujas fórmulas foram reproduzidas no Manual de Preenchimento de Documentos Fiscais e Escrituração de Benefícios Fiscais. Como se trata de benefício de redução de base de cálculo, devem ser observadas as disposições do artigo 4º do Anexo XVIII. Destacamos que o Manual de Preenchimento traz, no item 2, relativo à Redução de Base de Cálculo, menção ao CST 070.

Por fim, os procedimentos para o cálculo do valor a ser depositado no FOT encontram-se explicitados no §1º do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020, já acima reproduzido.

RESPOSTA

Quanto ao questionamento 1 respondemos que o usufrutuário está obrigado ao cálculo e depósito no FOT, para os benefícios de que tratam (tratavam) o Decreto 36.453/2004 e o Decreto 44.498/2013 (exceto para as mercadorias constantes da cesta básica, que estão expressamente excetuadas da obrigação). O cálculo e depósito no FOT deve ser efetivado conforme as disposições do §1º do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020.

Quanto ao questionamento 2 respondemos que o diferimento na importação de que trata o Decreto n.º 36.453/2004 não está excetuado ao FOT. Para o cálculo da apuração “paralela”, nas importações, o contribuinte deve considerar o valor que seria devido de ICMS-Importação, como débito do imposto, e, como crédito do imposto, o valor que seria consignado na NF-e de entrada referente à importação. Para o cálculo da apuração “paralela”, nas operações sujeitas ao regime da ST, os contribuintes devem efetuar, preliminarmente, uma outra apuração “paralela”, exclusiva das operações sujeitas ao regime da ST. Devem calcular o ICMS-ST que seria devido sem usufruto do benefício, aplicando a MVA (ou PMPF/Pauta) sobre a base de cálculo da retenção de cada operação, e totalizando o ICMS-ST mensal que seria devido sem usufruto de benefícios. Em seguida, diminuir o valor obtido pelo somatório dos ICMS-ST efetivamente recolhidos no período. Em seguida, somar o resultado à diferença de ICMS próprio apurada (sem e com benefício), para a aplicação do percentual de 10%.

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.