



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 : 040079/006293/2022
Origem : AFE 01 - Prestação de Serviço de Transportes Intermunicipais e Interestaduais
Assunto : Incidência do DIFAL da EC 87/15 em operações de leilão público de ativo permanente destinadas a consumidor final não contribuinte; Convênio ICMS 236/21; Convênio ICMS 15/81 e 33/93
Consulta : 067/22

RELATÓRIO

A empresa pública, com sede no município do Rio de Janeiro, acima identificada, vem solicitar esclarecimentos desta Superintendência acerca da incidência do DIFAL, de que trata a EC n.º 87/2015, nas operações de leilão público de ativo permanente destinadas a consumidor final não contribuinte.

Constam do administrativo: a petição da consulta (documento SEI 39237111), assinada digitalmente por gerente corporativo da instituição, a ata de reunião do Conselho de Administração (fls. 01 a 15 do documento SEI 39237114), a procuração concedendo poderes de representação ao signatário (fls. 16 a 18 do documento SEI 39237114). Consta ainda a documentação comprobatória do pagamento da TSE (documento SEI 39237112).

A repartição fiscal de jurisdição, AFE 01 – Prestação de Serviço de Transportes Intermunicipais e Interestaduais, em sua manifestação, Despacho AUDFE01 41660833, informa a inexistência de ações fiscais em curso na data de protocolo da consulta tributária e a inexistência de autos de infração pendentes de julgamento.

A consulente, em sua petição, afirma que realiza leilões públicos para a venda de ativo permanente em diversas unidades da federação, e que algumas unidades federativas concedem o benefício de não incidência ou isenção, enquanto outras concedem a redução de base de cálculo prevista nos Convênios ICMS nº 15/1981 e nº 33/1993.

Em seguida apresenta seus questionamentos, no item 3 de sua petição, conforme abaixo:

“3. Sendo assim, levando em conta os dispositivos do Convênio ICMS nº 153/2015, questionamos:

a) Na alienação de ativo permanente em operação interestadual destinada a não contribuinte estabelecido no Rio de Janeiro, para fins da alíquota interna, podemos considerar a alíquota interna prevista na Lei nº 2.657/96, art. 14, I c/c Lei nº 4.056/2002, art. 2º, I (regra geral)?

b) Na alienação de ativo permanente em operação interestadual destinada a não contribuinte estabelecido no Rio de Janeiro, podemos considerar para fins do cálculo do ICMS diferencial de alíquota a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 33/93 (ratificado pelo Decreto Estadual nº 18.666/93)?

c) Como deve ser o cálculo do ICMS diferencial de alíquota para as origens com isenção ou não incidência do ICMS nas saídas de ativo permanente?

d) Como deve ser o cálculo do ICMS diferencial de alíquota para as origens, com a aplicação da redução de base de cálculo dos Convênios nº ICMS 15/1981 e nº 33/1993 nas saídas de ativo permanente? O cálculo seria com base na carga tributária efetiva?

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.

No Rio de Janeiro, em princípio, a saída a qualquer título de mercadoria do estabelecimento do contribuinte é considerada fato gerador do ICMS, e a alienação de ativo permanente é operação normalmente tributada. No caso de operações internas deve ser utilizada a alíquota do bem/mercadoria prevista no artigo 14 da Lei n.º 2.657/1996.

O Rio de Janeiro é signatário do Convênios ICMS n.º 15/1981 (ratificado pelo Decreto n.º 4.842/1981) e do Convênio ICMS n.º 33/1993 (ratificado pelo Decreto n.º 18.666/1993 e incorporado à legislação estadual pela Resolução n.º 2.305/1993). Assim sendo, suas disposições podem ser aplicadas tanto nas operações internas quanto nas interestaduais. O Convênio ICMS n.º 15/1981 prevê redução de base de cálculo de 80% nas operações de saída de máquinas, aparelhos e veículos usados, e o Convênio n.º 33/1993 permitiu a ampliação da redução de base de cálculo para 95%. Destacamos apenas o disposto no §1º e §2º da Cláusula 1ª do Convênio ICMS n.º 15/1981, que condiciona o usufruto do benefício, conforme abaixo reproduzido, para bens cujas entradas não tenham sido com crédito do imposto:

*§ 1º O disposto nesta cláusula só se aplica às mercadorias adquiridas na condição de usadas e **quando a operação de que houver decorrido a sua entrada não tiver sido onerada pelo imposto, ou quando sobre a referida operação o imposto tiver sido calculado também sobre base de cálculo reduzida sob o mesmo fundamento.***

*§ 2º O disposto no caput aplica-se, ainda, à saída de mercadoria desincorporada do ativo fixo ou imobilizado, de estabelecimentos de contribuintes do ICMS, desde que ocorra após o uso normal a que se destinarem e decorridos, ao menos, 12 (doze) meses da respectiva entrada, **vedado o aproveitamento de crédito do imposto.***

Quanto ao DIFAL de que trata a EC n.º 87/2015, atualmente regulamentado pelo Convênio ICMS n.º 236/2021, que revogou expressamente o Convênio ICMS n.º 93/2015, entendemos que, a redução de base de cálculo do Convênio ICMS n.º 33/1993 também pode ser aplicada para o seu cálculo, pois o benefício aplica-se também às operações internas.

No caso de operação interestadual, destinada a não contribuinte localizado no Rio de Janeiro, cuja UF de origem, assim como o RJ, também permita a redução de base de cálculo prevista nos Convênio ICMS n.º 15/1981 e ICMS n.º 33/1993, tal redução de base de cálculo pode ser considerada no cálculo do DIFAL.

No caso de operação interestadual, destinada a não contribuinte localizado no Rio de Janeiro, cuja UF de origem conceda isenção ou não incidência, é entendimento desta Superintendência que o DIFAL deve ser calculado considerando a operação interestadual normalmente tributada pela alíquota interestadual, conforme disposições do §2º da Cláusula 1ª do Convênio ICMS n.º 153/2015, abaixo reproduzido. Nos termos do referido § 2º, caso a operação ou prestação seja tributada no estado de destino, haverá incidência do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual estabelecida pelo Senado Federal para a respectiva operação ou prestação, ainda que a unidade federada de origem tenha concedido redução da base de cálculo do imposto ou isenção na operação interestadual. Isto é, ainda que conferido benefício fiscal no Estado de origem, é devido o imposto decorrente da diferença de alíquotas ao Estado de destino. No caso de redução de base de cálculo o DIFAL deve ser calculado como se não houvesse a dita redução.

§ 2º É devido à unidade federada de destino o ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual estabelecida pelo Senado Federal para a respectiva operação ou prestação, ainda que a unidade federada de origem tenha concedido redução da base de cálculo do imposto ou isenção na operação interestadual.

O Convênio ICMS n.º 236/2021 assim dispõe sobre o tema, no §5º da sua Cláusula primeira, fazendo referência ao Convênio ICMS n.º 153/2015;

§ 5º Os benefícios fiscais da redução da base de cálculo ou de isenção do ICMS, autorizados por meio de convênios ICMS com base na Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975, ou na Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017, implementados nas respectivas unidades federadas de origem ou de destino, serão considerados no cálculo do valor da DIFAL nos termos do Convênio ICMS nº 153, de 11 de dezembro de 2015.

Em princípio, a base de cálculo do diferencial de alíquotas é o valor da operação, sendo o imposto a pagar resultante da aplicação, sobre a base de cálculo, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota INTERNA, acrescida, quando devido, do percentual do FECP instituído pela Lei n.º 4.056/2002, e a alíquota INTERESTADUAL (4% ou 12%, conforme o caso), nos termos do inciso VI do artigo 4º da Lei n.º 2.657/1996.

Nos termos da alínea "i" do Inciso XII do §2º do artigo 155 da Constituição Federal, do Inciso I do §1º do artigo 13 da Lei Complementar n.º 87/1996 e do artigo 5º da Lei n.º 2.657/96, o montante do próprio imposto integra sua base de cálculo. Ou seja, o DIFAL deve ser apurado pela diferença entre as alíquotas interna e interestadual, aplicada à base de cálculo calculada "por dentro".

Portanto, para o cálculo do DIFAL relativo à operação interestadual destinada a consumidor final não contribuinte localizado no estado do Rio de Janeiro, a base de cálculo deve ser recomposta a fim de que o ICMS seja incluído em sua própria base de cálculo, de acordo com a seguinte fórmula:

"ICMS DIFAL = [(V oper - ICMS origem) / (1 - ALQ interna)] x ALQ interna - (V oper x ALQ interestadual)", onde:

a) ICMS DIFAL é o valor do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida na unidade federada de destino para o bem ou a mercadoria e a alíquota interestadual;

b) V oper é o valor da operação interestadual, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros;

NOTA: No caso da aplicação da redução de base de cálculo dos Convênios ICMS n.º 15/1981 e 33/1993 na origem, o valor da operação será o da base de cálculo reduzida.

c) ICMS origem é o valor do imposto correspondente à operação interestadual, destacado no documento fiscal de aquisição;

d) ALQ interna é a alíquota interna estabelecida na unidade federada de destino para as operações com o bem e a mercadoria a consumidor final;

e) ALQ interestadual é a alíquota estabelecida pelo Senado Federal para a operação.

RESPOSTA

Quanto ao questionamento “a” respondemos que deve ser utilizada a alíquota interna do bem/mercadoria prevista no artigo 14 da Lei n.º 2.657/1996, acrescida, caso devido, do percentual do FECP de que trata a Lei n.º 4.056/2002, no cálculo do DIFAL de que trata o Convênio ICMS n.º 236/2021.

Quanto ao questionamento “b” respondemos que a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS n.º 15/1981 e no Convênio ICMS n.º 33/1996 pode ser considerada no cálculo do DIFAL de que trata o Convênio ICMS n.º 236/2021, caso tenha sido aplicada também na UF de origem.

Quanto ao questionamento “c” respondemos que, caso a UF de origem tenha concedido isenção ou não incidência para a operação, o DIFAL de que trata o Convênio ICMS n.º 236/2021 deve ser calculado como se a operação interestadual fosse normalmente tributada, nos termos previstos no §2º da Cláusula 1ª do Convênio ICMS n.º 153/2015.

Quanto ao questionamento “d” respondemos que a base de cálculo do DIFAL de que trata o Convênio ICMS n.º 236/2021 deve ser recomposta, de modo que o imposto a integre, devendo ser calculado conforme a fórmula abaixo. A base de cálculo do DIFAL será o valor da operação interestadual com a redução de base de cálculo da origem.

$$\text{ICMS DIFAL} = [(V \text{ oper} - \text{ICMS origem}) / (1 - \text{ALQ interna})] \times \text{ALQ interna} - (V \text{ oper} \times \text{ALQ interestadual})$$