

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

COMBUSTÍVEIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AEHC. DECRETO
Assunto: : 43.739/12.

CONSULTA nº 088/23

RELATÓRIO

O estabelecimento acima qualificado é pessoa jurídica de direito privado, sob o regime normal de tributação, com atividade econômica principal e única de fabricação de álcool (CNAE 19.31-4/00).

Apresenta consulta tributária (index nº 61734952) alegando que faz jus ao benefício tributário previsto no Decreto 43.739/12 e que como usina produtora de álcool etílico hidratado comercializava somente para distribuidoras, mas com o advento da lei federal nº 14.367/2022 passou a poder comercializar diretamente a revendedor varejista de combustíveis (posto de combustíveis).

Ante o exposto, a consulente requer orientações em relação aos questionamentos abaixo:

i – Nos casos em que a Consulente efetue venda de AEHC diretamente aos postos revendedores, atuando também como substituto tributário destes o recolhimento ocorrerá em duas etapas? Em outras palavras: (i) o ICMS próprio da Consulente deve ser escriturado e pago de acordo com o Decreto 43.739/12 e Termo de Acordo 05/12; (ii) o ICMS devido em razão da Substituição Tributária deve ser escriturado e pago com o artigo 32-B do Livro IV do RICMS-RJ.

ii – Na hipótese do §1º, art. 32-E do Decreto 44.883 de 21/07/2014, além do imposto relativo à substituição tributária, os 60% do valor do documento fiscal referente a operação própria, poderá ser substituído por 60% dos 3%, apurados conforme Termo de Acordo 05/12?

iii – Como deverão ser informados na obrigação acessória – EFD ICMS/IPI, os valores apurados??

iiii – Caso o entendimento contido nos quesitos anteriores esteja de alguma forma equivocado, qual a orientação de Vossas Senhorias para a escrituração e pagamento do ICMS devido, tanto próprio como o decorrente de substituição tributária ?

A Auditoria-Fiscal, em index nº 62124963, procedeu o juízo de admissibilidade da presente consulta, opinando pelo seu encaminhamento a este órgão.

É o relatório.

ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, cumpre ressaltar que, conforme disposto no Regimento Interno da SEFAZ, aprovado pela Resolução SEFAZ nº 414/2022, a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenadoria de Consultas Jurídico Tributárias (CCJT), abrange a interpretação da legislação tributária fluminense em tese.

Cabendo, assim, a verificação da adequação da norma ao caso concreto exclusivamente à autoridade fiscalizadora ou julgadora.

Ademais, esclarecemos que o objetivo das soluções de consulta tributária é elucidar questões objetivas formuladas pelos consulentes acerca da interpretação de dispositivos específicos da legislação tributária no âmbito da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, presumindo-se corretas as informações e documentos apresentados pela consulente, assim como as informações e verificações de competência da autoridade fiscal. Vale enfatizar que a verificação quanto a veracidade e completude dos dados apresentados pela consulente não é objeto desta consulta, motivo pelo qual este instrumento será respondido considerando as informações prestadas.

Passemos então para a análise da matéria objeto da consulta.

Primeiramente, é importante realçar que a sujeição passiva está sujeita à reserva legal, conforme parte final do artigo 97, III do CTN.

Como adendo, no que tange à “*substituição tributária para frente*”, a EC 3/93 legitimou de vez o instituto com a inserção do parágrafo 7º do artigo 150 na CRFB, pacificando inúmeras discussões e reafirmando, por fim, a cláusula de reserva legal para a sujeição passiva.

Voltando agora a atenção à legislação estadual sobre o tema da sujeição passiva, a Lei 2.657/96 estabelece no inciso II do seu artigo 21 a qualidade de contribuinte substituto pelo pagamento do imposto devido nas operações subsequentes não somente ao distribuidor, mas também ao produtor e ao industrial.

Afora o contexto tributário, no campo da regulação econômica, com o advento recente da Lei Federal 14.367/2022 (que alterou a Lei nº 9.478/1997 com a inclusão do artigo 68-E), os produtores e industriais de álcool etílico hidratado combustível (AEHC) passaram a poder vender diretamente a postos de combustíveis (art. 68-E, II da Lei 9.478/1997), antes quem podia efetuar tal comercialização eram somente os distribuidores.

Dito isto, voltando às técnicas de hermenêutica no campo do direito tributário, cabe realçar que como regra geral, o CTN no inciso I do seu artigo 108 dispõe que, na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a lei tributária utilizará a analogia, desde que não resulte na exigência de tributo não previsto em lei (art. 108, §1º do CTN).

Dada essa contextualização, importante mencionar de forma organizada e resumida as premissas que, dessa vez harmonicamente reunidas, trazem o deslinde da questão principal objeto da consulta:

Como se viu, a Lei 2.657/96, no inciso II do seu artigo 21, já estabelecia a sujeição por substituição tributária para frente ao produtor e industrial albergando, inclusive, os de álcool etílico hidratado combustível (AEHC), o que permite o uso da técnica do artigo 108 do CTN.

Com o advento da Lei Federal 14.367/2022 (que alterou a Lei nº 9.478/1997 com a inclusão do artigo 68-E) os produtores e industriais destes produtos passaram, ao lado dos distribuidores, a poder vender diretamente álcool etílico hidratado combustível (AEHC) aos postos de combustíveis. Assim, passaram a ter o mesmo tratamento setorial, nesse campo específico.

Logo, há de ser dada uma interpretação harmônica, considerando como premissa que já há a citada sujeição passiva estipulada pela lei tributária estadual (art. 21, II, Lei 2.657/96). Ademais, cumpre realçar o princípio constitucional da isonomia tributária que nada mais é do que tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais (art. 150, II, CRFB). Bem como, a nova regulação econômica setorial (art. 68-E, II, da Lei 9.478/1997), que fez com que produtores, industriais e distribuidores de álcool etílico hidratado combustível (AEHC) passassem a ter o mesmo tratamento setorial. Assim, devemos interpretá-los de forma a preservar o conjunto de tais premissas e diretrizes unindo com uma finalidade de desejável equidade concorrencial no setor.

Destarte, aplicando tal raciocínio aliado à técnica hermenêutica do artigo 108, I e §1º do CTN, **onde lê-se distribuidor do artigo 32-B do Livro IV do RICMS** (“*Fica atribuída ao estabelecimento do **distribuidor** de combustíveis, como tal definido e autorizado por órgão federal competente, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS incidente sobre as operações internas com AEHC, a partir da operação que estiverem realizando até a com o consumidor final, observado o disposto neste Capítulo.*”) interpretar-se-ia, para fins de resposta a esta consulta, como **“produtor, industrial e distribuidor”**.

RESPOSTA

i – Nos casos em que a Consulente efetue venda de AEHC diretamente aos postos revendedores, atuando também como substituto tributário destes o recolhimento ocorrerá em duas etapas? Em outras palavras: (i) o ICMS próprio da Consulente deve ser escriturado e pago de acordo com o Decreto 43.739/12 e Termo de Acordo 05/12; (ii) o ICMS devido em razão da Substituição Tributária deve ser escriturado e pago com o artigo 32-B do Livro IV do RICMS-RJ.

A Consulente, quando efetuar operações venda de AEHC diretamente aos postos de combustíveis, deve recolher o ICMS próprio, na qualidade de

contribuinte, de acordo com a sistemática e prazos estabelecido pelo regime que lhe fora deferido para apuração e recolhimento de ICMS próprio, se houver.

Nessas mesmas operações, conforme análise e fundamentação supramencionada, deve recolher, desta vez na qualidade de contribuinte substituto o ICMS-ST, de acordo com a sistemática prevista no artigo 32-B e seguintes do Título VI-A, do Livro IV, do RICMS-RJ (Decreto 27.427/2000)

ii – Na hipótese do §1º, art. 32-E do Decreto 44.883 de 21/07/2014, além do imposto relativo à substituição tributária, os 60% do valor do documento fiscal referente a operação própria, poderá ser substituído por 60% dos 3%, apurados conforme Termo de Acordo 05/12?

Sua pergunta não está clara, visto que não existe o artigo 32-E no Decreto 44.883/2014 (contém apenas três artigos).

Caso esteja se referindo ao disposto no art. 32-E, §1º, do Livro IV, do RICMS-RJ (inserido pelo Decreto 44.883/2014), o mesmo prevê, na hipótese a que se refere, que ao lado do recolhimento integral do ICMS-ST, via DARJ, deve ser recolhido 60% do ICMS próprio, sendo que tal percentual deve incidir sobre a alíquota incidente sobre as operações de saída prevista no regime especial de ICMS próprio que lhe fora deferido, se houver.

iii – Como deverão ser informados na obrigação acessória – EFD ICMS/IPI, os valores apurados?

Os processos de consulta tributária circunscrevem-se acerca da interpretação de dispositivos específicos da legislação tributária no âmbito da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, não abrangendo procedimento operacionais.

No entanto, vale dizer que - para fins de escrituração - o contribuinte deve observar as disposições do artigo 6º-A do Anexo VII da Parte II da Resolução SEFAZ nº 720/14, inclusive as fontes normativas lá previstas.

iiii – Caso o entendimento contido nos quesitos anteriores esteja de alguma forma equivocado, qual a orientação de Vossas Senhorias para a escrituração e pagamento do ICMS devido, tanto próprio como o decorrente de substituição tributária ?

Prejudicada.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa e seus respectivos efeitos:

1. Em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária, ou edição de norma superveniente dispondo de forma contrária;

2. Caso sejam verificadas que as informações prestadas pela consulente neste processo não correspondam aos fatos ou foram prestadas de maneira incompleta, levando a um entendimento equivocado desta Coordenadoria.

Nos termos do artigo 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 da consulente.

Conforme determinação do §2º do artigo 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”*.

Desta maneira, sugiro a submissão deste parecer ao Sr. Superintendente de Tributação para decisão de encaminhamento à Subsecretaria de Estado de Receita.

Ainda, se for o caso de concordância e anuência do Sr. Subsecretário de Receita com a resposta dada nesta consulta, sugiro o encaminhamento posterior à AFR 07.01 – Lagos-, para que tome conhecimento da resposta, cientifique o consulente, assim como tome as providências cabíveis.

Fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa e seus respectivos efeitos:

1. em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária, ou edição de norma superveniente dispondo de forma contrária;

2. caso sejam verificadas que as informações prestadas pela consulente neste processo não correspondam aos fatos ou foram prestadas de maneira incompleta, levando a um entendimento equivocado desta Coordenadoria.

Nos termos do artigo 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 da consulente.

Conforme determinação do §2º do artigo 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”*.

Desta maneira, sugiro a submissão deste parecer ao Sr. Superintendente de Tributação para decisão de encaminhamento à Subsecretaria de Estado de Receita.

Ainda, se for o caso de concordância e anuência do Sr. Subsecretário de Receita com a resposta dada nesta consulta, sugiro o encaminhamento posterior à AFR 64.12 - Capital, para que tome conhecimento da resposta, cientifique o consulente, assim como tome as providências cabíveis

S.M.J., este é o parecer.

Encaminhamos o Parecer sobre Pedido de Consulta Tributária [64987282](#) de órgão técnico desta Coordenadoria, cujo teor manifestamos concordância.

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^[1]

Em seguida, caso aplicável e com apreciação favorável ao parecer por parte do Sr. Subsecretário da Receita, sugerimos o encaminhamento à repartição fiscal de circunscrição do estabelecimento requerente, para dar ciência ao interessado, na forma preconizada pelo Art. 154^[2] do Decreto nº 2473/1979.

[1] 2º 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.

[2] Art. 154. Respondida a consulta, o processo será devolvido à repartição de origem, para que esta cientifique o consulente, intimando-o, quando for o caso, a adotar o entendimento da administração e recolher o tributo porventura devido em prazo não inferior a 15 (quinze) dias.