

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

**Assunto: : CRITÉRIOS PARA O CÁLCULO FATOR DE QUE TRATA O INCISO III DO  
PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 6º DO LIVRO III DO RICMS/00.  
RECURSO À CONSULTA Nº 50/23 - NÃO PROVIMENTO**

## RELATÓRIO

O contribuinte acima identificado, o qual cumula no mesmo estabelecimento empresarial as suas operações industriais e de comercialização de ferragens importadas, inconformado com a resposta desta CCJT (doc. 56648728), apresentou recurso voluntário tempestivo (doc. 58528850)<sup>11</sup>, por meio do qual reformula a sua indagação inicial, se comparada com aquela apresentada na petição que inaugura o presente, ao solicitar: (1) o reconhecimento da “*possibilidade de utilização do saldo credor acumulado de estabelecimento industrial para pagamento do ICMS na importação, estabelecida no Título IV do Capítulo II do Livro III do Regulamento do ICMS, pela Consulente*”; e seja (2) “*esclarecido se a única maneira de segregar as saídas de industrialização das saídas de comercialização, para fins de apuração do saldo credor acumulado do ICMS, é apenas com o desmembramento do estabelecimento.*”.

Na inicial (doc. 46107765), a qual ensejou a resposta ora recorrida, o consultante pleiteou de forma objetiva que fosse esclarecida a seguinte dúvida:

O cálculo do fator de proporção a ser aplicado ao valor do saldo credor apurado no período, na forma dos dispositivos legais acima mencionados, é obtido a partir da divisão do total das saídas beneficiadas (CFOPs 5101 e 6101) pelo total das operações de saídas industrializadas realizadas pelo estabelecimento, ou pelo total das operações de saídas, incluídas aquelas não relacionadas à industrialização (comercialização)? (grifo inexistente no original)

O órgão de Consultoria Tributária, considerando que a “*legislação define, de forma precisa e inequívoca, a fórmula de cálculo do fator de proporção, para a determinação do valor de crédito passível de utilização pelo estabelecimento industrial, para o pagamento de imposto incidente na importação*”, consoante o disposto no inciso III do parágrafo único do Artigo 6º do Livro III do RICMS/RJ, concluiu que o fator de proporção “*deve ser calculado pela divisão do somatório das ‘saídas beneficiadas’ (saídas com benefícios fiscais e saídas interestaduais com alíquotas diferenciadas) pelo total das saídas do estabelecimento*”, e não sobre o “*total das operações de saídas industrializadas realizadas pelo estabelecimento*”.

Em contestação, após indicar que exerce “*a atividade industrial como atividade econômica secundária*”, o recorrente aponta que “*encontra-se dentro dos parâmetros legais para utilização do saldo credor acumulado de estabelecimento industrial para pagamento do ICMS na importação, desde que limitada a quarenta por cento do valor do imposto devido na operação*”. No plano dos  fatos, alega que se “*enquadra no conceito de estabelecimento industrial, conforme o inciso IV do art. 3 do Livro XVII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 27.427/2000*”, e que o “*estabelecimento industrial detentor de saldo credor acumulado de ICMS decorrente da realização de operações de entrada e de saída com alíquotas diferenciadas, haja vista que o valor do ICMS pago pela Consulente nas importações é maior que aquele apurado nas saídas interestaduais*”.

No plano jurídico, restringe a sua argumentação ao que por conjectura teria sido indicado nos dois parágrafos finais da parte analítica do parecer exarado por este órgão de Consultoria Tributária<sup>[2]</sup>, o que ensejou a indicada alteração do conteúdo da indagação, quando comparado com aquele formulado na inicial, conforme se extrai do seguinte trecho da manifestação recursal, o qual foi apresentado após a transcrição do inteiro teor do citado inciso III, do parágrafo único, do Artigo 6º do Livro III do RICMS/RJ:

Diante do entendimento da CCJT, o cálculo do saldo credor acumulado de ICMS da Consulente é feito mediante a aplicação de índice, obtido a partir da divisão do total das saídas beneficiadas pelo total das operações de saídas realizadas pelo estabelecimento, afastadas apenas e tão somente os itens em negrito acima, aplicando-se esse percentual sobre o valor do saldo credor apurado no período.

Ocorre que no caso concreto sob exame, se houver a divisão das saídas beneficiadas pelas saídas totais do estabelecimento, inclusive as decorrentes das operações de comercialização, haverá a subversão do fator é conhecer (*sic*) a proporção de saídas com alíquotas diferenciadas dentro das saídas industrializadas.

A CCJT também concordou com essa interpretação, ao aceitar a possibilidade de a Consulente requerer uma inscrição estadual adicional para a separação das operações de natureza industrial e comercial.

Portanto, no que tange ao cálculo do fator, há de se esclarecer se a única maneira de segregar as saídas de industrialização das saídas de comercialização, para fins de apuração do saldo credor acumulado do ICMS, é apenas com o desmembramento do estabelecimento.

Em síntese, **ao invés de explicitar os motivos jurídicos pelos quais a interpretação fixada por esta CCJT, quanto ao modo como a fórmula de cálculo do fator de proporção, para a determinação do valor de crédito passível de utilização pelo estabelecimento industrial, para o pagamento de imposto incidente na importação, não seria condizente com o disposto na legislação tributária, o recorrente reformula a sua indagação, a partir do que desacertadamente extrai do exposto na parte final da análise apresentada pelo órgão de Consultoria Tributária, e não na parte pertinente à resposta conferida à consulta formulada pelo consulente, conforme será abaixo demonstrado.**

É o relatório.

[1] Envio da comunicação eletrônica em 03/08/2023 (doc. 57017417); Recibo eletrônico do Processo de resposta da Consulta em 08/08/2023 (doc. 57258208); Recibo eletrônico do Processo de Recurso Voluntário em 28/08/2023 (doc. 57258208). Dispõe o inciso II e o § 2º do art. 5º Resolução SEFAZ Nº 47 DE 24/04/2017: “Art. 5º A comunicação efetuada na forma prevista no art. 4º considerar-se-á realizada: I - no dia e hora em que o sujeito passivo acessar a sua Caixa Postal Virtual - CPV; ou II - na hipótese de o acesso referido no inciso I não se realizar no prazo de 10 (dez) dias contados do envio da comunicação eletrônica, será considerado automaticamente realizado no 1º dia útil após o término deste prazo. § 1º (...); § 2º O prazo a que se refere o inciso II será contínuo, excluindo-se, na sua contagem, o dia do envio da comunicação e incluindo-se o do vencimento”.

[2] Os aludidos parágrafos estão assim redigidos no parecer que fundamenta a decisão em primeira instância no âmbito desta Superintendência de Tributação: “Por fim, observamos que **não consta**, do cadastro de contribuintes do ICMS da consulente, uma **atividade de natureza industrial**, conforme fls. 1 do documento SEI 46107767, onde está consignado apenas a atividade de comércio atacadista, **no Comprovante de Inscrição Estadual e Situação Cadastral da consulente**. Cabe ainda salientar que, **em princípio**, é possível a concessão de nova inscrição estadual, em parte do endereço da consulente, no caso de intenção de segregar formalmente às operações de natureza industrial e comercial atacadista”. (grifos não existentes no original).

## ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

Inicialmente, é imprescindível ressaltar que a análise realizada no âmbito do órgão de Consultoria Tributária tem como premissa a veracidade das alegações indicadas tanto pelo sujeito passivo da obrigação tributária como pelo agente do Fisco responsável pela auditoria dos contribuintes dos tributos estaduais, tendo em vista que esta Coordenadoria não possui – nem deveria<sup>[1]</sup> – atribuições fiscalizadoras tampouco controladora da concessão de inscrições estaduais, matérias afetas a outros órgãos administrativos subordinados à Subsecretaria de Estado de Receita<sup>[2]</sup>, de acordo com o disposto no Anexo Único da Resolução SEFAZ nº 414/2022, norma que institui o Regimento Interno desta Secretaria de Estado de Fazenda.

Assim sendo, tendo em vista as competências desta Superintendência de Tributação, bem como da Coordenadoria de Consultas Jurídico Tributárias, as quais abrangem tão somente a interpretação da legislação tributária fluminense à luz dos fatos narrados (quando há dúvida razoável e/ou quando a legislação é omissa), cabendo exclusivamente às autoridades fiscalizadoras e aquelas responsáveis pela concessão de inscrição estadual a verificação da veracidade das alegações e a adequação da norma ao caso concreto, deve-se considerar a indicação nos dois parágrafos finais da análise e fundamentação do parecer desta CCJT em consonância com essas premissas. Em outras palavras, no parecer foi tão somente indicado em sua parte analítica que “não consta, do cadastro de contribuintes do ICMS da consulente, uma atividade de natureza industrial” e que talvez<sup>[3]</sup>, a juízo da autoridade fiscal competente para o controle e concessão de inscrições estaduais, seria, por conjectura, possível hipoteticamente o deferimento de nova inscrição para uma das atividades exercidas pelo consulente.

Essas afirmações, que foram apresentadas ao final da parte 2 do parecer (análise e fundamentação), nem de longe suscitam ao meu ver a possibilidade de subverter ou alterar a interpretação corretamente asseverada na única resposta proferida pelo órgão de Consultoria Tributária em relação ao que foi questionado pelo consulente, segundo a qual “*o fator de proporção, previsto no Inciso III do § Único do Artigo 6º do Livro III do RICMS/RJ, deve ser calculado pela divisão do somatório das “saídas beneficiadas” (saídas com benefícios fiscais e saídas interestaduais com alíquotas diferenciadas) pelo total das saídas do estabelecimento*”.

Com efeito, conforme acertadamente explicitado no parecer da CCJT a “*intenção do legislador foi de fato restringir o uso do crédito acumulado, para o pagamento do ICMS-IMPORTAÇÃO, pois ao definir como será o cálculo do valor do crédito que poderá ser utilizado, no caput do Artigo 6º, determina textualmente que deverá ser observada a proporção entre as saídas de industrializados e as saídas totais do estabelecimento*”. Por esses motivos, ratifica-se que a “*legislação define, de forma precisa e inequívoca, a fórmula de cálculo do fator de proporção, para a determinação do valor de crédito passível de utilização pelo estabelecimento industrial, para o pagamento de imposto incidente na importação, decorrente das “saídas beneficiadas”, assim entendidas as com benefícios fiscais e as com alíquotas diferenciadas, conforme alínea “a” do Inciso III do Artigo 6º do Livro III do RICMS/RJ*”, razão pela qual entende-se correta a conclusão no sentido de que no “*cálculo do fator de proporção está prevista a divisão pelo total das operações do estabelecimento, o que inclui as relativas às de comercialização também*”.

---

[1] A segmentação das atribuições entre os diversos órgãos e a delimitação das competências no âmbito da Administração Tributária têm como fundamento não apenas a especialização, com vistas ao alcance de maior eficiência, haja vista também objetivar a redução de possibilidade de desvios que podem decorrer da concentração de funções de naturezas distintas na mesma unidade administrativa. Em síntese, o órgão responsável pela fixação da orientação normativa e interpretação da legislação tributária não deve cumular funções fiscalizadoras e vice-versa. Com efeito, nos autos do Processo SEI-040083/000602/2023 manifestei-me no sentido de que a “interpretação sistemática da Lei Complementar nº 69/1990” norteia

“a recomendável (sob o ponto de vista gerencial)/necessária (sob o prisma legal) segmentação entre a atividade de Fiscalização, de um lado, e de Consultoria Tributária, de outro”.

<sup>[2]</sup> Os arts. 6º e 50 do Regimento Interno estabelecem as competências da Superintendência de Fiscalização e Inteligência Fiscal e da Superintendência de Cadastro e Informações Fiscais, respectivamente.

<sup>[3]</sup> “38 sinônimos de em princípio para 1 sentido da expressão em princípio: De modo suposto, hipotético: **I** [supostamente](#), [possivelmente](#), [quicá](#), [talvez](#), [provavelmente](#), [teoricamente](#), [hipoteticamente](#), [quem sabe](#), [por conjectura](#), [por suposição](#), [presumivelmente](#), [aparentemente](#), Ao que tudo indica, ao que parece, pelos vistos, alegadamente, [primeiramente](#), [adrede](#), [antecipadamente](#), [previamente](#), [primeiro](#), [à frente](#), [preliminarmente](#), [precedentemente](#), [primordialmente](#), [com antecedência](#), [em primeiro lugar](#), [de antemão](#), precocemente, para começar, no primeiro momento, [em tese](#), [na generalidade](#), [na maior parte dos casos](#), [por via de regra](#), [quase sempre](#), [em geral](#), de modo geral”. Dicionário online de sinônimos. Disponível em [sinonimos.com.br](http://sinonimos.com.br). Acesso em 06 mar. 2024.

## **RESPOSTA (NO CASO DE CONSULTA) OU PARECER (NO CASO DE REGIME ESPECIAL)**

Ante o exposto, opino pelo NÃO PROVIMENTO do recurso interposto por falta de amparo legal.

É o parecer.

Encaminhamos o presente administrativo para ciência e decisão, nos termos do Art.155<sup>[1]</sup> do Decreto 2.473/79 - RPAT sobre o disposto no Parecer sobre Interposição de Recurso [69870559](#) do órgão técnico desta Coordenadoria, que opinou pelo **NÃO PROVIMENTO, com o qual manifestamos nossa concordância**, ao Recurso Voluntário [58528850](#) contra o Parecer sobre Pedido de Consulta Tributária [56648728](#) (Consulta nº 050/23);

Ainda, submetemos à vossa senhoria, para consideração de encaminhamento à Subsecretaria de Estado de Receita, tendo em vista o disposto no §2º do artigo 37<sup>[2]</sup> 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, para dar ciência ao interessado, na forma preconizada pelo Art. 154 do Decreto nº 2473/1979.

<sup>[1]</sup> Art. 155. *Da solução dada à consulta cabe recurso voluntário, com efeito suspensivo, para o Superintendente de Administração Tributária.*

<sup>[2]</sup>

§ 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.*