

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

ASSUNTO:	DIFAL.CONVÊNIO ICMS 75/1991. IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. AERONAVE.
CONSULTA N°:	34/24

RELATÓRIO

O estabelecimento acima qualificado, situado no Estado do Espírito Santo, com atividade econômica principal de importação de produtos do exterior, por conta própria, por encomenda e por conta e ordem de terceiros, além de comércio interno em geral e a realização de outras atividades relacionadas com esses objetivos sociais, apresenta consulta tributária sobre incidência do DIFAL-ICMS em operação de importação por encomenda com mercadorias abrangidas pela redução de base de cálculo prevista na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 75/91.

O consultante, em sua petição (doc. SEI [71055489](#)), informou, em síntese, que:

- i) Pretende realizar operações de importação de aeronaves classificadas na NCM 8802, por encomenda de consumidor final contribuinte (ou não) localizado no Estado do Rio de Janeiro.
- ii) Nos termos do Convênio ICMS 75/91, tais operações estão sujeitas à redução de base de cálculo do ICMS, de forma que a carga tributária resulte em 4% (quatro por cento).
- iii) Cumpre com todos os requisitos determinados na legislação em referência para usufruir da redução de carga tributária em questão.
- iv) O imposto será recolhido em favor do Estado de sua localização, Espírito Santo.
- v) Destaca-se que o disposto no Convênio ICMS 75/91 foi incorporado pela legislação fluminense por meio do Decreto 27.815/01, que aprovou o Manual de Diferimento, Ampliação de Prazo de Recolhimento, Suspensão e de Incentivos e Benefícios de Natureza Tributária, portanto, plenamente

aplicável tanto na operação interestadual, quanto na interna no Estado do Rio de Janeiro.

vi) Consulente tem dúvida sobre a exigência do diferencial de alíquotas (DIFAL) no presente caso, em observância ao previsto no Decreto 27.815/01, o que justifica a apresentação da presente consulta de interpretação da legislação.

Ante o exposto, o consulente indaga:

1 – Considerando que o Convênio ICMS 75/91 previu a carga tributária única para todas as operações ali tratadas, cuja disposição foi devidamente internalizada na legislação fluminense por meio do Decreto 27.815/2001-RJ, está correto o entendimento da Consulente de que o ICMS sobre a operação interestadual realizada nos moldes deste Convênio deve ser integralmente recolhido ao Estado de origem, à carga tributária efetiva de 4% (quatro por cento), não havendo ICMS/diferencial de alíquotas (DIFAL) a ser recolhido ao Estado de destino (Rio de Janeiro)?

2 - Em caso de exigência de diferencial de alíquotas (DIFAL) ao Estado de destino (Rio de Janeiro), qual seria a forma correta de calcular o imposto devido a este título na operação destinada a consumidor final não contribuinte do ICMS?

3 – Em caso de exigência de diferencial de alíquotas (DIFAL) ao Estado de destino (Rio de Janeiro), qual seria a forma correta de calcular o imposto devido a este título na operação destinada a consumidor final contribuinte do ICMS?

A AFE 06, através do despacho SEFAZ/CHEFE06 (doc. SEI [71172204](#)), informou que “nos termos dos incisos I e II, do art. 3º, da Resolução nº 109/76, foi consultado o Sistema PLAFIS, no qual constatou-se que a consulente não se encontrava sob ação fiscal na data da protocolização da presente consulta. Outrossim que, de acordo com pesquisa realizada junto ao AIC, não existem débitos pendentes de julgamento relacionados à matéria sob consulta”.

O processo encontra-se instruído com: petição da consulta (doc. SEI [71055489](#)), Ato Constitutivo Contrato Social (doc. SEI [71055505](#)); comprovante de pagamento da TSE (doc SEI [71055497](#)); Procuração (doc. SEI [71055511](#)).

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 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 pelo consulente, assim como as informações e verificações de competência da autoridade fiscal.

Vale enfatizar que a verificação quanto à veracidade e completude dos dados apresentados pelo consulente não é objeto desta consulta, motivo pelo qual este instrumento será respondido considerando as informações prestadas.

Conforme entendimento da Superintendência de Tributação, em caso de pessoa jurídica estabelecida em outra unidade federada, mas que exerça atividade sujeita ao ICMS e tenha dúvida acerca da incidência do imposto em operações interestaduais destinadas ao Estado do Rio de Janeiro, que caracterizem fato gerador ocorrido neste estado, é permitida a protocolização de consulta tributária.

Passemos, então, para a análise da matéria objeto da consulta.

CONVÊNIO ICMS Nº 75/91

O benefício fiscal do Convênio ICMS 75/91 foi incorporado ao Estado do Rio de Janeiro pelo Decreto nº 27.815/01, estando previsto no Manual de Diferimento, Ampliação de Prazo de Recolhimento, Suspensão e de Incentivos e Benefícios de Natureza Tributária, o qual discrimina a relação de atos normativos relativos à desoneração do ICMS com produção efetiva de efeitos, conforme imagem abaixo, extraída do Manual.

Aeronave.

- ▬ Convênio ICMS 75/1991.
Redução de Base de Cálculo.
- ▬ Prazo até 30/04/2024.
- ▬ Convênio com vigência prorrogada pelas Leis nº 9.079/2020, nº 9.162/2020, nº 9.269/2021 e nº 9.524/2021.
- ▬ *(Item alterado pela Atualização CELT/MB nº 06/22, ratificado pela Portaria SUT nº 511/2023)
[redação(ões) anterior(es)]*

Ressaltamos que, conforme o Manual, a data de 30/04/2024 estabelece o termo final da vigência ou da produção de efeitos desse ato normativo. Porém, deve ser observado que o termo final pode ser modificado por meio de alteração do ato normativo. No caso de Convênio CONFAZ, por exemplo, é comum a fixação de data final de vigência e posterior prorrogação, de forma sucessiva.

Dito isso, a vigência do Convênio ICMS 75/91 foi prorrogada até 30/04/2026 pelo Convênio ICMS 226/23. No entanto, para que essa prorrogação surta efeitos no Estado do Rio de Janeiro, deve ser internalizada na legislação fluminense mediante lei editada pela Assembleia Legislativa, conforme prevê a Lei nº 8.926/20.

A cláusula primeira, inciso I, do Convênio ICMS 75/91^{III} define que fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com AERONAVES, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento) aplicada sobre o valor da operação.

Já a Cláusula primeira-B determina que o benefício previsto no convênio será aplicado exclusivamente às empresas nacionais da indústria aeroespacial e seus fornecedores nacionais, às da rede de comercialização, às importadoras de material aeroespacial, às oficinas de manutenção, modificação e reparos em aeronaves, relacionadas em ato pelo Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa, no qual deverão ser indicados, obrigatoriamente, os números de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ e no cadastro de contribuinte das unidades federadas.

Além disso, a fruição do benefício em relação às empresas relacionadas pelo Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa fica condicionada à publicação de Ato COTEPE/ICMS, precedida de manifestação das unidades federadas envolvidas. Nesse caso, o Ato COTEPE/ICMS 67/19 divulga a relação das empresas nacionais beneficiárias de redução de base de cálculo do ICMS, que produzem, comercializam e importam materiais aeronáuticos.

Portanto, a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 75/91 é aplicável às saídas se (i) a operação estiver enquadrada na cláusula primeira do Convênio, e (ii) for realizada por contribuinte relacionado no Ato COTEPE/ICMS 67/19.

Cumprе ressaltar que não cabe a este Processo Administrativo verificar a aplicabilidade do benefício previsto na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 75/91, que deverá ser avaliado no caso concreto.

DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS (DIFAL)

Em relação ao diferencial de alíquotas do ICMS (DIFAL), ele é apurado pela diferença entre a alíquota interna do Estado de destino (no caso do Estado do Rio de Janeiro, deve ser adicionada do percentual destinado ao FECF, conforme dispõe a Lei Complementar nº 210/23) e a alíquota interestadual do ICMS, aplicadas sobre a base de cálculo do imposto.

Assim, somente há cobrança do DIFAL na hipótese em que a carga tributária interna for superior à interestadual.

Tratando-se de operação interestadual que destine mercadoria a consumidor final, não contribuinte do ICMS, o DIFAL deve ser pago conforme inciso I e § 1º da cláusula segunda do Convênio ICMS 236/21. Nesse caso a base de cálculo do imposto é única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, observado o art. 13 da Lei Complementar nº 87/96.

Caso se trate de operação interestadual com mercadoria ou bem destinado ao ativo fixo ou ao uso e consumo de estabelecimento de contribuinte, a base de cálculo do imposto deve ser recomposta para que o montante do imposto integre sua base de cálculo, 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 nº 87/96; e inciso I do artigo 5º da Lei nº 2.657/96, mediante 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;

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".

Ressaltamos que, conforme disposto no art. 5º do Decreto nº 45.607/16, caso a operação esteja prevista em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, haverá a dispensa do adicional relativo ao FECF.

Art. 5º - As reduções de base de cálculo previstas em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ ou mediante decretos não mencionados no artigo 3º deste Decreto, que fixem carga tributária específica, permanecerão inalteradas.

RESPOSTA

1 – Considerando que o Convênio ICMS nº 75/1991 previu a carga tributária única para todas as operações ali tratadas, cuja disposição foi devidamente internalizada na legislação fluminense por meio do Decreto 27.815/2001-RJ, está correto o entendimento da Consulente de que o ICMS sobre a operação interestadual realizada nos moldes deste Convênio deve ser integralmente recolhido ao Estado de origem, à carga tributária efetiva de 4% (quatro por cento), não havendo ICMS/diferencial de alíquotas (DIFAL) a ser recolhido ao Estado de destino (Rio de Janeiro)?

Repisamos que não cabe a este Processo Administrativo verificar a aplicabilidade do benefício previsto na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 75/91, que deverá ser avaliado no caso concreto.

Caso o contribuinte esteja listado no ATO COTEPE/ICMS 67/19, e a operação se enquadre na cláusula primeira do Convênio ICMS 75/91, a base de cálculo do ICMS será reduzida de forma que a carga tributária seja equivalente a 04% aplicada sobre o valor da operação, tanto em operação interna quanto na interestadual.

Não terá incidência do adicional destinado ao FECP, por se tratar de mercadoria beneficiada por convênio, de acordo com o artigo 5º do Decreto nº 45.607/16.

Assim, nessa situação, não haverá cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS, pois a alíquota interestadual e a interna serão iguais.

2 - Em caso de exigência de diferencial de alíquotas (DIFAL) ao Estado de destino (Rio de Janeiro), qual seria a forma correta de calcular o imposto devido a este título na operação destinada a consumidor final não contribuinte do ICMS?

Caso o consulente não tenha direito ao benefício fiscal do Convênio ICMS 75/91, tratando-se de operação interestadual que destine mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS, o DIFAL deve ser calculado conforme inciso I e § 1º da cláusula segunda do Convênio ICMS 236/21.

Deve ser utilizada a alíquota interna de 20% (vinte por cento), informada no inciso I do artigo 14 da Lei nº 2.657/96. A esse percentual deve ser adicionado 02% (dois por cento) relativos ao FECP, conforme previsto na Lei Complementar nº 210/23, totalizando 22% (vinte e dois por cento).

3 – Em caso de exigência de diferencial de alíquotas (DIFAL) ao Estado de destino (Rio de Janeiro), qual seria a forma correta de calcular o imposto devido a este título na operação destinada a consumidor final contribuinte do ICMS?

Caso o consulente não tenha direito ao benefício fiscal do Convênio ICMS 75/91 e se trate de operação interestadual com mercadoria ou bem destinado ao ativo fixo ou ao uso e consumo de destinatário contribuinte, o DIFAL deve ser calculado mediante a seguinte fórmula:

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

a) ICMS ST 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;

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

Nesse caso, a base de cálculo do imposto deve ser recomposta para que o imposto seja nela incluído, 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 nº 87/96; e inciso I do artigo 5º da Lei nº 2.657/96

Deve ser utilizada a alíquota interna de 20% (vinte por cento), informada no inciso I do artigo 14 da Lei nº 2.657/96. A esse percentual deve ser adicionado 02% (dois por cento) relativos ao FECP, conforme previsto na Lei Complementar nº 210/23, totalizando 22% (vinte e dois por cento).

4. 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 dispendo 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 do p.p. à Auditoria-Fiscal Especializada de Substituição Tributária - AFE 06, para que tome conhecimento da resposta, cientifique o consulente, assim como tome as providências cabíveis.

¶ Cláusula primeira Fica reduzida a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS, nas operações com os seguintes produtos, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento) aplicada sobre o valor da operação:

I - aeronaves, inclusive veículo aéreo não-tripulado (VANT);

Encaminhamos o Parecer sobre Pedido do Consulta Tributária [72768373](#) do órgão técnico desta Coordenadoria, cujo teor manifestamos concordância.

Considerando a possível repercussão geral da resposta desta Consulta, sugerimos a avaliação quanto à pertinência do encaminhamento dos autos à Subsecretaria de Estado de Receita para adoção das providências cabíveis; tendo em vista o disposto no §2º do artigo 37 do Capítulo II 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.