

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

Assunto: : Consulta. ICMS. Convênio ICM nº 12/75. Equiparação à exportação nas: 1) saídas de produtos destinada ao uso ou consumo de bordo, em embarcações ou aeronaves exclusivamente em tráfego internacional com destino ao exterior; 2) saídas de combustíveis e lubrificantes para abastecimento de embarcações e aeronaves, nacionais ou estrangeiras, destinadas ao exterior. O Convênio ICM 12/75 foi ratificado pelo Decreto nº 276/75.

CONSULTA Nº 042/2024

RELATÓRIO

Trata a presente consulta de requisição, formulada pelo estabelecimento acima qualificado, acerca do Convênio ICM 12/75, que equipara à exportação a saída de produtos destinada ao uso ou consumo de bordo em embarcações ou aeronaves exclusivamente em tráfego internacional com destino ao exterior, conforme exposição abaixo.

A consulente transcreve na inicial (doc. SEI nº [54980629](#)) o §1º da Cláusula Primeira, assim como as Cláusulas Segunda-A e Segunda-B, todos do Convênio ICM 12/75, acrescentados pelo Convênio ICMS 55/21. Afirma em seguida que *“as condições originais, anteriormente estabelecidas na Cláusula Primeira do Convênio ICM nº 12/75 para a efetivação da exportação de produtos para uso/consumo de embarcações ou aeronaves, de bandeira estrangeira aportadas no País, só produziram efeitos até 31/05/21”*.

Adita, ainda, que *“apesar da ratificação nacional do Convênio ICMS nº 55/21, no DOU de 28.04.21, pelo Ato Declaratório 11/21, não localizamos, na legislação tributária do Estado do Rio de Janeiro, ato normativo incorporando expressamente os seus respectivos termos”*.

Em seguida, adita que: 1) O Convênio ICM 12/75 encontra-se previsto no Manual de Diferimento, Ampliação de Prazo de Recolhimento, Suspensão e de Incentivos e Benefícios de Natureza Tributária, aprovado pelo Decreto nº 27.815/01; 2) O Decreto nº 43.128/2011 ainda faz referência à antiga redação do Convênio ICM nº 12/75, bem como menciona o Convênio ICMS nº 84/90, que foi revogado pelo Convênio ICMS nº 55/21.

Posto isto, consulta:

“(i) O Estado do Rio de Janeiro incorporou em sua legislação interna o Convênio ICMS nº 55/21, que altera o Convênio ICM 12/75, que equipara à exportação o fornecimento de produtos para uso ou consumo de embarcações ou aeronaves de bandeira estrangeira aportadas no País e revoga o Convênio ICMS 84/90”?

(i.1) Em caso negativo, a ratificação do Convênio ICMS nº 55/21 foi efetivada tacitamente, em função do que dispõe o artigo 4º da Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975 dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências”)?

(ii) O disposto no Manual de Diferimento, Ampliação de Prazo de Recolhimento, Suspensão e de Incentivos e Benefícios de Natureza Tributária, aprovado pelo Decreto nº 27.815/01, sobre a isenção, por prazo indeterminado, na forma do Convênio ICM nº 12/75, nas operações com produtos industrializados, de origem nacional, destinados ao consumo ou uso de embarcações/aeronaves, de bandeira estrangeira, aportados no País está tacitamente revogado, em função da atual redação do Convênio ICM nº 12/75, alterada pelo Convênio ICMS nº 55/21?

(ii.1) Considerando que as condições originais, dispostas na Cláusula Primeira do Convênio ICM nº 12/75, só vigoraram até 31/05/21, é correto afirmar que não são mais exigíveis?

(ii.2) Na linha do questionamento acima, há algum óbice na legislação estadual à efetivação da exportação de combustíveis e lubrificantes, destinados ao abastecimento de embarcações e aeronaves, nacionais ou estrangeiras, exclusivamente em tráfego internacional, com pagamento em moeda nacional?”

Em análise preliminar, constatou-se que o presente processo encontra-se instruído com a inicial (doc. SEI nº [54980629](#)), comprovante de transação bancária referentes à TSE (doc. SEI nº [54980630](#)), cópias do DARJ e DIP (doc. SEI nº [54980631](#)), cópia da procuração (doc. SEI nº [54980632](#)), e cópias de documentos de identificação, assim como de documentos contratuais (doc. SEI nº [54980633](#)).

Posteriormente, o p.p. foi encaminhado a esta superintendência com a análise formal da Sra. Auditora Fiscal da AFE 04 (doc. SEI nº [62156304](#)), com posterior ratificação pelo Sr. Auditor Fiscal Chefe (doc. SEI nº [71703745](#)), nos seguintes termos:

“Após realizar as verificações pertinentes para apurar se a consulta postulada encontra-se de acordo com o disposto no Decreto 2.473/1979 (PAT), informo o seguinte:

1 – O consulente observou o disposto no artigo 151 do PAT (pagamento da taxa de serviços estaduais (DOC 54980631)

2 – A consulta atende ao disposto no artigo 152 do PAT, indicando:

I - o fato sobre o qual versa (DOC 54980629);

II - se, em relação à questão a ser elucidada, já ocorreu o fato gerador da obrigação tributária e, em caso afirmativo, a data de sua ocorrência (DOC XXX);

III - a interpretação dada pelo consulente às disposições legais ou regulamentares invocadas (DOC 54980629).

3 – A consulta atende ao disposto no artigo 165 do PAT, visto que:

I - foi apresentada à repartição após o início de qualquer procedimento fiscal contra o consulente;

II - esta em acordo com o disposto nos artigos 151 e 152;

III - a situação não se encontra disciplinada em ato normativo, publicado antes de sua apresentação;

IV – não possui caráter manifestamente protelatório;

V - o fato não constitui, de acordo com a lei, crime ou contravenção o penal.

VI – encontra-se acompanhada do comprovante de recolhimento da taxa.

Informe ainda que existem Autos de Infração lavrados contra a consulente, pendentes de decisão, porém nenhum deles se relaciona com a matéria objeto da consulta.”

Assim sendo, passemos à análise e fundamentação.

ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

Inicialmente, 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 abrange a interpretação da legislação tributária fluminense em tese, cabendo verificação da adequação da norma ao caso concreto exclusivamente à autoridade fiscalizadora ou julgadora. Com efeito, não se encontra dentro das atribuições deste órgão avaliar a constitucionalidade, legalidade, adequação ou pertinência de norma vigente, tampouco realizar procedimentos fiscais visando conferir a exatidão das alegações apresentadas.

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.

Ainda, soluções de consulta não convalidam tratamentos tributários, regimes, operação de reorganização societária, termos de adesão, cálculos, pagamentos alegados pelo consultante, interpretações, benefícios, informações, ações ou omissões aduzidas na consulta, bem como não possuem validade de documento pericial para instruir defesas e alegações no âmbito de processo judiciário. Cabe, ainda, destacar que não compete à SUT a verificação quanto à devida confirmação de entrada em receita do imposto e/ou da Taxa referente à consulta jurídico-tributária prevista na legislação, sendo requisito formal de verificação, no momento da instrução processual, por parte da repartição responsável pela abertura do presente. Repise-se, por fim, que os processos de consulta não se destinam a avalizar e analisar pareceres ou decisões de outros órgãos, sob pena de invasão de competência.

Passemos então para a análise da matéria objeto da consulta.

Primeiramente, imprescindível já salientar que o Convênio ICM 12/75 foi ratificado pelo Decreto nº 276 de 31 de julho de 1975, cujos artigos 1º e 2º transcreveremos em seguida.

Art. 1º Ficam ratificados os convênios ICM-10/75 a 15/75 e o Ajuste SINIEF-1/75, celebrados em Brasília, Distrito Federal, no dia 15 de julho de 1975, cujos textos seguem em anexo.

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, observadas as disposições contidas nos artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975.

Pois bem, note-se que o Convênio ICMS 55/21 (“*altera o Convênio ICM 12/75, que equipara à exportação o fornecimento de produtos para uso ou consumo de embarcações ou aeronaves de bandeira estrangeira aportadas no País e revoga o Convênio ICMS 84/90*”) alterou o Convênio ICM 12/75 (“*que equipara à exportação a saída de produtos para uso ou consumo a bordo, em embarcações ou aeronaves exclusivamente em tráfego internacional com destino ao exterior*”). Ressalte-se que o Convênio ICMS 55/21 produz efeitos a partir de 01/06/21. Nesse sentido, observe as Cláusulas terceira e quarta deste ato:

“Cláusula terceira - O Convênio ICMS 84/90, de 12 de dezembro de 1990, fica revogado.

Cláusula quarta - Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da ratificação”.

Desta maneira, cumpre-nos salientar que as alterações trazidas pelo Convênio ICMS 55/21 somente alteraram aspectos formais relativos à forma como se fará o reconhecimento da equiparação à exportação, tendo sido mantido o cerne do benefício e, portanto, prescindem de internalização nos termos da Lei nº 8926/20.

Como dito acima, o Convênio ICM 12/75 foi ratificado pelo Decreto nº 276/75, e consta do Manual de Benefícios de que trata o Decreto nº 47.815/01 com a informação de vigência por prazo indeterminado. “(Item foi alterado pela Atualização CELT/MB nº 09/22, ratificado pela Portaria SUT nº 511/2023)”.

Avançando na matéria objeto da presente, vale registrar que não há vedação na legislação tributária do Estado do Rio de Janeiro quanto ao pagamento em moeda nacional da exportação de combustíveis e lubrificantes, destinados ao abastecimento de embarcações e aeronaves, nacionais ou estrangeiras, exclusivamente em tráfego internacional. Contudo, os requisitos previstos no Convênio ICM 12/75 devem ser atendidos, observada a legislação federal atualmente em vigor, como normativos da Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços (por exemplo a Portaria SECEX nº 23 de 2011, que dispõe sobre operações de comércio exterior, tal como a Portaria SECEX nº 249/2023), nos termos do inciso VIII do artigo 22 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (“*competete privativamente à União legislar sobre comércio exterior*”). Da mesma maneira, faz-se necessário observar normativos da Receita Federal, órgão competente para tratar de comércio exterior e atividades de controle aduaneiro, assim como a legislação de câmbio, envolvendo, neste caso, órgãos como Banco Central e Conselho Monetário Nacional.

Em sintonia com o parágrafo supra, destacamos que dos requisitos dispostos no Convênio ICM 12/75, que devem ser observados pelo interessado, consta que o estabelecimento remetente deverá registrar a Declaração Única de Exportação - DUe - para o correspondente despacho aduaneiro da operação junto à Receita Federal do Brasil – RFB, instituída pela Portaria Conjunta RFB/SECEX nº 349, de 21 de março de 2017.

Neste ponto, necessário se faz esclarecer um aspecto crucial para a devida análise e conclusão deste p.p., qual seja, a distinção entre o conceito de exportação e de equiparação à exportação. O conceito de exportação puro e simples, segundo o Michaelis Moderno Dicionário da Língua Portuguesa, é a venda ou saída de gêneros de um país para o exterior. O site da Receita Federal considera que a exportação compreende a saída temporária ou definitiva em território nacional de bens ou serviços originários ou procedentes do país, a título oneroso ou gratuito. No mesmo sentido, determina o Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio Exterior e Serviços: “*A exportação pode ser definida como a saída da mercadoria do território aduaneiro. Trata-se, portanto, da saída de um bem do Brasil, que pode ocorrer em virtude de um contrato internacional de compra e venda*”. Em síntese, exportar significa dar saída de um produto ou mercadoria de um país para o outro. E é este o sentido de exportação utilizado pela Constituição Federal de 1988 ao tratar das imunidades em seu artigo 155, §2º, inciso X, alínea “a”, como se pode observar abaixo:

“Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;”

Já quanto ao conceito de equiparação à exportação, relacionado ao objeto desta consulta, qual seja, a saída de produtos industrializados de origem nacional (QAV), destinados ao consumo ou uso de aeronaves, de bandeira estrangeira, aportadas no Brasil, foi um instituto criado através do Convênio ICM nº 12/1975. Percebe-se que esta definição caminha em paralelo à informação disponível no site do ministério mencionado acima, quando equipara exportação para uso e consumo de bordo à exportação para os efeitos fiscais e cambiais previstos na legislação vigente, considerando-se, equiparado à exportação, “*o fornecimento de combustíveis, lubrificantes e demais mercadorias destinadas a uso e consumo de bordo, em embarcações ou aeronaves, exclusivamente de tráfego internacional, de bandeira brasileira ou estrangeira. Inclui o fornecimento de mercadorias para consumo e uso a bordo, qualquer que seja a finalidade do produto. Deve destinar-se ao consumo da tripulação ou dos passageiros, ao uso ou consumo da própria embarcação ou aeronave, bem como a sua conservação ou manutenção. Nessas operações, as DU-E devem ser solicitadas com base no movimento das vendas realizadas no mês, até o último dia útil do mês subsequente. Além disso, devem ser observadas as normas e o tratamento administrativo que disciplinam a exportação do produto, no que se refere a sua proibição, suspensão e anuência prévia. Por fim, quando o fornecimento se destinar a embarcações e aeronaves de bandeira brasileira, exclusivamente de tráfego internacional, a DU-E deverá ser registrada em moeda nacional.*”

A título de informação, vale registrar que o Estado do Rio de Janeiro não considera o instituto exportação ficta.

Destarte, observado os requisitos constantes nas Cláusulas do Convênio ICM nº 12/75, acima expostos, entendemos que o fornecimento de combustível (produto industrializado) de origem nacional, destinado ao consumo de aeronaves, de bandeira estrangeira, aportados no país, utilizado exclusivamente em tráfego aéreo internacional (com destino ao exterior), é considerado como exportação para todos os fins fiscais, devendo ser desonerado do ICMS, nos termos do artigo 155, § 2º, inciso X, alínea “a”.

Finalmente, necessário informar a necessidade de comprovação do uso ou consumo de mercadorias nos voos, de acordo com o normativo abaixo transcrito:

“Cláusula primeira - Fica equiparada à exportação, para os efeitos fiscais previstos na legislação vigente, a saída de produtos destinada ao uso ou consumo de bordo, em embarcações ou aeronaves exclusivamente em tráfego internacional com destino ao exterior.

§ 1º - A equiparação condiciona-se a que ocorra:

I - a confirmação do uso ou do consumo de bordo nos termos previstos neste convênio;

II - o abastecimento de combustível ou lubrificante ou a entrega do produto exclusivamente em zona primária alfandegada ou área de porto organizado alfandegado.”

RESPOSTA

Considerando todo exposto, passemos às respostas das questões formuladas.

PERGUNTA: *“(i) O Estado do Rio de Janeiro incorporou em sua legislação interna o Convênio ICMS nº 55/21, que altera o Convênio ICM 12/75, que equipara à exportação o fornecimento de produtos para uso ou consumo de embarcações ou aeronaves de bandeira estrangeira aportadas no País e revoga o Convênio ICMS 84/90”?”*

RESPOSTA: O Convênio ICM 12/75 foi ratificado pelo Decreto nº 276 de 31 de julho de 1975. Posteriormente, note-se que o Convênio ICMS 55/21, que alterou somente os aspectos relativos à forma como se fará o reconhecimento da equiparação à exportação, tendo sido mantido o cerne do benefício constante do Convênio ICM 12/75, produz efeitos a partir de 01/06/21, nos termos das suas Cláusulas terceira e quarta.

PERGUNTA: *“(i.1) Em caso negativo, a ratificação do Convênio ICMS nº 55/21 foi efetivada tacitamente, em função do que dispõe o artigo 4º da Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975 dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências”?)?”*

RESPOSTA: Prejudicada.

PERGUNTA: *“(ii) O disposto no Manual de Diferimento, Ampliação de Prazo de Recolhimento, Suspensão e de Incentivos e Benefícios de Natureza Tributária, aprovado pelo Decreto nº 27.815/01, sobre a isenção, por prazo indeterminado, na forma do Convênio ICM nº 12/75, nas operações com produtos industrializados, de origem nacional, destinados ao consumo ou*

uso de embarcações/aeronaves, de bandeira estrangeira, aportados no País está tacitamente revogado, em função da atual redação do Convênio ICM nº 12/75, alterada pelo Convênio ICMS nº 55/21?”

RESPOSTA: Considerando as respostas dadas as perguntas i, i.1, o Convênio ICM 12/75 foi ratificado pelo Decreto nº 276/75, e consta do Manual de Benefícios de que trata o Decreto nº 47815/01 com a informação de vigência por prazo indeterminado.

PERGUNTA: *“(ii.1) Considerando que as condições originais, dispostas na Cláusula Primeira do Convênio ICM nº 12/75, só vigoraram até 31/05/21, é correto afirmar que não são mais exigíveis?”*

RESPOSTA: Considerando as respostas anteriores, o Convênio ICMS 55/21 que alterou o Convênio ICM 12/75 produz efeitos a partir de 01/06/21.

Quanto à constituição do crédito tributário, o consultante deve observar a Seção I do Capítulo II do Título III, especialmente o art. 144^[1], do Código Tributário Nacional de 1966.

PERGUNTA: *“(ii.2) Na linha do questionamento acima, há algum óbice na legislação estadual à efetivação da exportação de combustíveis e lubrificantes, destinados ao abastecimento de embarcações e aeronaves, nacionais ou estrangeiras, exclusivamente em tráfego internacional, com pagamento em moeda nacional?”*

RESPOSTA: Considerando que este instrumento possui como objeto a interpretação da legislação tributária fluminense, conforme explicitado no início da análise e fundamentação, entendemos que não há vedação expressa na legislação tributária do Estado do Rio de Janeiro quanto ao pagamento em moeda nacional na exportação de combustíveis e lubrificantes, destinados ao abastecimento de embarcações e aeronaves, nacionais ou estrangeiras, exclusivamente em tráfego internacional. Contudo, os requisitos previstos no Convênio ICM 12/75 devem ser atendidos, observada a legislação federal atualmente em vigor, tendo em vista que compete privativamente à União legislar sobre comércio exterior, como normativos da Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços, nos termos do inciso VIII do artigo 22 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Da mesma maneira, faz-se necessário observar normativos da Receita Federal, órgão competente para tratar de comércio exterior e atividades de controle aduaneiro, assim como a legislação de câmbio, envolvendo, neste caso, órgãos como Banco Central e Conselho Monetário Nacional.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

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

1. Em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária, ou seja, editada norma superveniente dispondo de forma contrária;
2. Não atendendo às premissas neste processo expostas;
3. Caso sejam verificadas que as informações prestadas pela consulente neste processo não correspondam aos fatos reais ou foram prestadas de maneira incompleta, levando a um entendimento equivocado desta coordenadoria.

Nos termos do Art. 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 de consulente.

Conforme determinação do §2º do Art. 37 do Anexo da Resolução SEFAZ 414/2022 “*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 PETRÓLEO E COMBUSTÍVEL (AFE 04)** - para que tome conhecimento da resposta, cientifique o consulente, assim como tome as providências cabíveis.

[1] Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 143 - Salvo disposição de lei em contrário, quando o valor tributário esteja expresso em moeda estrangeira, no lançamento far-se-á sua conversão em moeda nacional ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador da obrigação.

Art. 144 - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Encaminhamos o Parecer sobre Pedido de Consulta Tributária [74130985](#) 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 consideradas 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 n.º 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.