

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

Assunto: : Regime Diferenciado de Tributação ou Regime Tributário Especial.
Diferimento do ICMS. Interpretação Literal do Texto Legal.

Consulta n.º 013/2023

RELATÓRIO.

A empresa acima qualificada, com atividade de prestação de transporte intermunicipal e interestadual, em sua Petição Consulta ([48430265](#)), expõe o que segue.

A consulente presta serviços de transporte para empresas que são beneficiárias dos regimes diferenciados de tributação abaixo relacionados:

I) Decreto n.º 43.503/12, artigo 4º, inciso IV:

“Art. 4º - Para o estabelecimento industrial enquadrado no artigo 1º deste Decreto fica concedido o diferimento do ICMS nas seguintes operações:

[...]

IV -aquisições internas de matéria-prima e outros insumos destinados ao seu processo industrial, exceto energia elétrica, gás e água;”.

II) Lei n.º 4.178/03, 1º, inciso III, § 2º:

“Art. 1º - Fica concedido, às empresas destinadas à reciclagem de vidro, plástico, papel, pneu e metal, os seguintes benefícios fiscais:

[...]

III - diferimento do ICMS, ou outro tributo que venha a substituí-lo, desde que de competência estadual, relativo ao diferencial de alíquota e devido sobre a aquisição de máquinas, equipamentos, peças, partes, acessórios e materiais destinados a integrar o ativo fixo das empresas, para o momento da alienação ou eventual saída desses bens;

[...]

§ 2º - Nas operações internas de entrada de energia elétrica, matérias-primas, insumos, partes, peças, componentes e demais mercadorias, o imposto será de responsabilidade do estabelecimento adquirente do produto final, na qualidade de

contribuinte substituto, e apurado de forma global no momento da venda dos produtos fabricados”.

III) Lei n.º 6.979/15, artigo 3º, inciso V, § 2º:

“Art. 3º - Fica concedido aos estabelecimentos de que trata o artigo 2º desta Lei diferimento do ICMS nas seguintes operações:

[...]

V - aquisição interna de matéria-prima, outros insumos e material de embalagem destinados ao seu processo industrial, exceto energia, água e materiais secundários, observado o disposto no artigo 4º desta lei.

[...]

§ 2º - O imposto diferido na forma dos incisos IV e V do caput deste artigo será pago englobadamente com as saídas dos produtos, não se aplicando o disposto no artigo 39 do Livro I do RICMS/00”.

Diante desse contexto, a consultante levanta a questão do que deve ser considerado insumo para fins de reconhecer a aplicação do diferimento ao ICMS nos regimes estabelecidos na legislação acima citada.

Considerando que não identificou um conceito de insumo na legislação do ICMS do Estado do Rio de Janeiro, a consultante recorreu ao Dicionário Aurélio, às conceituações do jurista Aliomar Baleeiro e em decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), concluindo que:

(i) *“...o frete é um serviço indispensável na atividade da recorrente de modo que os produtos sejam remetidos para outro estabelecimento do mesmo titular ou não, integrando-se de modo necessário na cadeia produtiva e, como dito pela recorrente o serviço de frete contratado por etapas possibilita, e facilita a operação de venda e produção”(sic);*

(ii) *...o serviço de transporte de matérias-primas e material de embalagem destinados ao processo produtivo, para empresas beneficiárias do regime diferenciado de tributação previsto no Decreto nº 43.503/2012, Lei nº 4.178/2003 e Lei 6.979/2015 não deveria destacar o ICMS na nota de prestação de serviço, visto que o serviço de transporte se subsumi ao conceito de insumo previsto no inciso IV do art. 4º do Decreto nº 43.503/2012 e § 2º, inciso III do artigo 1º da Lei nº 4.178/2003 e inciso V do artigo 3º da Lei nº 64979/2015;*

(iii) *Essa interpretação é a que melhor se coaduna com a finalidade do regime de tributação previsto no Decreto nº 43.503/2012, Lei Nº 4.178/2003 e Lei 6.979/2015, que é justamente desonerar o custo de produção. É imperioso reconhecer que a despesa com frete de matéria-prima onera a produção industrial. Logo, é um insumo indispensável para viabilizar a produção industrial;*

(iv) *Já é uma questão amplamente consolidada na doutrina e na jurisprudência que a interpretação de enunciados prescritivos envolve um complexo processo mental com vistas a trazer à tona a norma jurídica esculpida em símbolos linguísticos meticulosamente articulados;*

(v) *Com efeito, tem-se que a interpretação literal não equivale a uma interpretação restritiva, mas, sim, a uma interpretação que respeite os significados mínimos do texto interpretado e que se mantenha dentro do quadro normativo estabelecido pelo próprio texto a interpretar;*

(vi) *“Destarte, faz todo sentido que o frete de matéria-prima seja considerado um insumo do processo industrial e, portanto, encampado pelo diferimento de ICMS previsto no Decreto 43.503/2012, Lei Nº 4.178/2003 e Lei 6.979/2015” (sic).*

Isto posto, Consulta:

É correta a interpretação no sentido de que o transporte interestadual e intermunicipal de matéria-prima destinada ao processo industrial de empresa beneficiária dos regimes de tributação retrocitados pode ser considerado insumo do processo industrial para fins de aplicação do diferimento previsto no inciso IV, artigo 4º, do Decreto n.º 43.503/12; § 2º, inciso III, artigo 1º, da Lei n.º 4.178/0; e inciso V, artigo 3º, da Lei n.º 6.979/15?

O processo encontra-se instruído com cópias digitalizadas que comprovam a habilitação do signatário da inicial para peticionar em nome da consulente, que estão nos arquivos Ato Constitutivo Ata (47396995) e Doc ID Roberto (47397001). O processo foi formalizado no SEFAZ/DIVAC e encaminhado à AFE - 01, que informou, no Despacho de Encaminhamento de Processo SEFAZ/AFRE.01.11 (48721736): *“em atenção ao que determinam os incisos I e II, do artigo 3º, da RESOLUÇÃO SEF 109/76, cumpre observar que, na data de hoje, o contribuinte em comento NÃO se encontra sob Ação Fiscal e que, em consulta aos Sistemas PLAFIS, SRS e AIC, fora encontrado o AI nº 03.659268-1, ainda pendente de decisão final, contudo o seu respectivo fundamento, s.m.j., NÃO está direta ou indiretamente relacionado à dúvida suscitada. Todos os outros autos encontram-se liquidados ou em Dívida Ativa”*.

ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO.

Em sua articulação, o consulente enfatiza que *“a interpretação literal não equivale a uma interpretação restritiva, mas, sim, a uma interpretação que respeite os significados mínimos do texto interpretado e que se mantenha dentro do quadro normativo estabelecido pelo próprio texto a interpretar”*.

Merece atenção especial o trecho acima reproduzido pois certamente advém do conhecimento da disposição do artigo 111 do Código Tributário Nacional (CTN – Lei Federal n.º 5.172/66)[\[1\]](#), do qual se pretende afastar.

O diferimento do ICMS consiste na postergação do recolhimento do tributo. Ou seja, quando o lançamento e o pagamento do imposto são transferidos para etapa posterior à ocorrência do fato gerador, desonerando do imposto as etapas antecedentes,

o que o insere no contexto da exclusão e, em alguns casos, de uma espécie de isenção (na hipótese em que é pago englobadamente com as saídas dos produtos, não se aplicando o disposto no artigo 39 do Livro I do RICMS/00).

Nesse sentido, devem prevalecer as Normas Gerais de Direito Tributário preconizadas no citado artigo 111 do CTN, que impõe a interpretação literal da legislação tributária.

Adicionalmente, corroborando este entendimento, procedendo à análise dos benefícios e incentivos fiscais vigentes no Estado do Rio de Janeiro, reunidos no Manual aprovado pelo Decreto n.º 27.815/01, em sua política tributária visando a atração de investimentos para o Estado, são dezenas os regimes diferenciados de tributação ou regimes tributários especiais do ICMS classificados como diferimento, que, em sua grande maioria, são restritos às operações de aquisição de matéria-prima, outros insumos e material de embalagem, bem como para bens destinados ao ativo fixo, precisamente em conformidade com a legislação mencionada pela consultante (Decreto n.º 43.503/12, artigo 4º, inciso IV; Lei n.º 4.178/03, 1º, inciso III, § 2º; Lei n.º 6.979/15, artigo 3º, inciso V, § 2º).

Porém, existem algumas exceções em que o diferimento foi expressamente estendido às prestações de serviço de transporte, conforme demonstrado abaixo:

1) Lei n.º 6.662/14:

“Art. 1º Fica concedido à JAGUAR E LAND ROVER BRASIL IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA., em suas fases de implantação, pré-operação e operação da Fábrica, o seguinte tratamento tributário especial referente ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual ou Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, ou outro tributo que o substitua:

[...]

II - diferimento do imposto incidente:

[...];

c) na prestação de serviços de transporte intermunicipal tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte dos bens e mercadorias mencionados no inciso I, alínea “a” e inciso II, alínea “a”, ambos deste artigo;

d) na prestação de serviços de transporte intermunicipal tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte dos bens e mercadorias mencionados no inciso I, alíneas “b” e “c”, bem assim no inciso II, alínea “b”, ambos deste artigo;

e) do diferencial de alíquota incidente na aquisição dos bens mencionados na alínea “a” deste inciso nas operações interestaduais;

f) do diferencial de alíquota incidente na prestação de serviços de transporte interestadual tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte dos bens mencionados na alínea “a” deste inciso quando a prestação tenha se iniciado em outro Estado;

g) na prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte das mercadorias comercializadas ou transferidas pela sociedade referida no caput deste artigo”.

2) Lei nº 6.953/2015:

“Art. 1º Fica concedido à MAN LATIN AMÉRICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA., em sua fase de expansão e operação, o seguinte tratamento tributário especial referente ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual ou Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, ou outro tributo que o substitua:

[...]

II - diferimento do imposto incidente:

a) nas aquisições internas de máquinas, equipamentos, peças, partes acessórias, peças de reposição, incluídas as estruturas metálicas destinados ao ativo fixo;

b) nas aquisições internas de matéria-prima, produtos intermediários, produtos secundários, componentes, partes, peças, embalagens, subconjuntos, produtos acabados e semiacabados, inclusive pneus, acessórios e qualquer tipo de insumo utilizado para fabricação/montagem de veículos acabados, inclusive gás natural, com exceção de energia elétrica, bem assim peças e acessórios destinado ao mercado de reposição;

c) na prestação de serviços de transporte intermunicipal tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte dos bens e mercadorias mencionados no inciso I, alínea “a” e inciso II, alínea “a”, ambos deste artigo;

d) na prestação de serviços de transporte intermunicipal tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte dos bens e mercadorias mencionados no inciso I, alíneas “b” e “c”, bem assim no inciso II, alínea “b”, ambos deste artigo;

e) do diferencial de alíquota incidente na aquisição dos bens mencionados na alínea “a” deste inciso nas operações interestaduais;

f) do diferencial de alíquota incidente na prestação de serviços de transporte interestadual tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte dos bens mencionados na alínea “a” deste inciso quando a prestação tenha se iniciado em outro Estado”.

g) na prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte das mercadorias comercializadas ou transferidas pela sociedade referida no caput deste artigo”.

3) Decreto nº 40.456/2006:

“Art. 1º Fica concedido às sociedades MMX MINERAÇÃO E METÁLICOS S.A., MMX MINAS-RIO MINERAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA, MMX METÁLICOS BRASIL LTDA, MPC – MINERAÇÃO, PESQUISA E COMÉRCIO LTDA e suas controladas e coligadas, doravante denominadas Grupo MMX, todas empreendedoras do Sistema MMX Minas-Rio, o seguinte tratamento tributário, nas fases de construção, pré-operação e operação do Sistema MMX Minas-Rio no complexo minero-siderúrgico e unidades de apoio, a ser implantado no Município de São João da Barra e, para toda a logística e infra-estrutura de apoio no Estado:

(a) diferimento na importação e aquisição interna de máquinas, equipamentos, partes, peças e demais bens móveis destinados a compor o ativo imobilizado das sociedades integrantes do Grupo MMX, para o momento de eventual saída dos bens;

(b) diferimento na aquisição interestadual, relativamente ao diferencial de alíquota, de máquinas, equipamentos, partes, peças e demais bens móveis destinados a compor o ativo imobilizado das sociedades integrantes do Grupo MMX, para o momento de eventual saída dos bens;

(c) diferimento na importação e aquisição interna de insumos e produtos intermediários para uso e aplicação no processo industrial das unidades industriais no Estado do Rio de Janeiro;

(d) diferimento nas operações internas integrantes da cadeia produtiva no Rio de Janeiro, do minério de ferro e de seus derivados, desde que sejam os produtos destinados à exportação; e

(e) diferimento na prestação dos serviços de transporte interestadual e intermunicipal de insumos e produtos intermediários, de máquinas, equipamentos, partes, peças e demais bens móveis destinados a compor o ativo imobilizado das sociedades empreendedoras do Sistema MMX Minas-Rio”.

4) Lei nº 6.078/2011:

“Art. 1º Fica concedido à Nissan do Brasil Automóveis Ltda., em suas fases de implantação, pré-operação, operação da Fábrica Nissan, ao Projeto de Expansão, ao Projeto Sistema de Motor e Transmissão, ao Projeto Centro de Testes de Emissões, ao Programa Realocação da Sede, e ao Projeto Veículo Elétrico, o seguinte tratamento tributário especial referente ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual ou Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, ou outro tributo que o substitua:

[...]

II - diferimento do imposto incidente:

a) nas aquisições internas de máquinas, equipamentos, peças, partes acessórias, peças de reposição, incluídas as estruturas metálicas destinados ao ativo fixo;

b) nas aquisições internas de matéria-prima, produtos intermediários, produtos secundários, componentes, partes, peças, embalagens, subconjuntos, produtos acabados e semiacabados, inclusive pneus, acessórios e qualquer tipo de insumo utilizado para fabricação/montagem de veículos acabados, inclusive gás natural, com exceção de energia elétrica, bem assim peças e acessórios destinado ao mercado de reposição;

c) na prestação de serviços de transporte intermunicipal tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte dos bens e mercadorias mencionados no inciso I, alínea “a” e inciso II, alínea “a”, ambos deste artigo;

d) na prestação de serviços de transporte intermunicipal tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte dos bens e mercadorias mencionados no inciso I, alíneas “b” e “c”, bem assim no inciso II, alínea “b”, ambos deste artigo;

e) do diferencial de alíquota incidente na aquisição dos bens mencionados na alínea “a” deste inciso nas operações interestaduais;

f) do diferencial de alíquota incidente na prestação de serviços de transporte interestadual tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte dos bens mencionados na alínea “a” deste inciso quando a prestação tenha se iniciado em outro Estado.

g) na prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte das mercadorias comercializadas ou transferidas pela sociedade referida no caput deste artigo”.

5) Lei nº 9.289/2021:

“Art. 2º - O lançamento do imposto incidente nas sucessivas operações internas com gás natural a ser consumido em processo de industrialização em usina geradora de energia elétrica enquadrada neste tratamento tributário especial fica diferido para o momento em que ocorrer a saída da energia elétrica desse estabelecimento industrializador.

Parágrafo único - O diferimento de que trata o caput é extensivo à prestação de serviço de transporte relacionada com a mercadoria”.

6) Lei nº 5.592/2009:

“Art. 3º O diferimento de que trata o artigo 1º desta lei refere-se à totalidade do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual ou Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, ou outro tributo que o substitua, incidente sobre as seguintes operações:

I - aquisição interna, importação e aquisição interestadual, relativamente ao diferencial de alíquotas, de máquinas, equipamentos, peças, partes e acessórios, incluídas estruturas metálicas de suporte aos equipamentos e tubulações de processo para interligação das plantas e seus componentes, destinadas ao ativo fixo das empresas de que trata o Artigo 1º desta Lei;

II - prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal dos bens mencionados no inciso I deste Artigo, inclusive quando a prestação tenha se iniciado em outro Estado, relativamente ao diferencial de alíquotas;”.

Decreto nº 42.543/2010, que a regulamenta:

“Art. 1.º Conceder à empresa Petróleo Brasileiro S.A- PETROBRAS e às empresas integrantes do Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro - COMPERJ, em suas fases de implantação, pré-operação e operação, diferimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual ou Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente sobre as seguintes operações:

I - aquisição interna, importação e aquisição interestadual, esta relativamente ao diferencial de alíquota, de máquinas, equipamentos, peças, partes e acessórios, incluídas estruturas metálicas de suporte aos equipamentos e tubulações de processo para interligação das plantas e seus componentes, destinadas ao ativo fixo das empresas de que trata o caput deste artigo, desde que destinados ao COMPERJ;

II - prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal dos bens mencionados no inciso I deste artigo, inclusive quando a prestação tenha se iniciado em outro Estado, relativamente ao diferencial de alíquota”.

7) Lei nº 6.108/2011:

“Art. 1º Fica concedido à Peugeot Citroën do Brasil Automóveis Ltda., em sua segunda fase de implantação, o seguinte tratamento tributário especial referente ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual ou Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, ou outro tributo que o substitua:,

[...]

II - diferimento do imposto incidente:

a) nas aquisições internas de máquinas, equipamentos, peças, partes acessórias, peças de reposição, incluídas as estruturas metálicas destinados ao ativo fixo;

b) nas aquisições internas de matéria-prima, produtos intermediários, produtos secundários, componentes, partes, peças, embalagens, subconjuntos, produtos acabados e semiacabados, inclusive pneus, acessórios e qualquer tipo de insumo utilizado para fabricação/montagem de veículos acabados, inclusive gás natural, com exceção de energia elétrica, bem assim peças e acessórios destinado ao mercado de reposição;

c) na prestação de serviços de transporte intermunicipal tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte dos bens e mercadorias mencionados no inciso I, alínea “a” e inciso II, alínea “a”, ambos deste artigo;

d) na prestação de serviços de transporte intermunicipal tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte dos bens e mercadorias mencionados no inciso I, alíneas “b” e “c”, bem assim no inciso II, alínea “b”, ambos deste artigo;

e) do diferencial de alíquota incidente na aquisição dos bens mencionados na alínea “a” deste inciso nas operações interestaduais;

f) do diferencial de alíquota incidente na prestação de serviços de transporte interestadual tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte dos bens mencionados na alínea “a” deste inciso quando a prestação tenha se iniciado em outro Estado”;

g) na prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal tomados pela sociedade referida no caput deste artigo, relacionados ao transporte das mercadorias comercializadas ou transferidas pela sociedade referida no caput deste artigo”.

[\[1\]](#) “Art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;”.

RESPOSTA .

Ante o acima exposto, concluímos que o entendimento da consulente não está correto, pois está demonstrado que quando o legislador intenciona contemplar a prestação de serviço de transporte com o diferimento do ICMS ele expressamente o faz; inadmissível, portanto, a leitura expansiva do texto legal com métodos de interpretação próprios do Direito, juntamente com assertivas econômico-financeiras que possibilitem a ampliação do benefício.

É o entendimento deste relator, à consideração de V.S.^a, ressaltando o disposto no § 2º do artigo 37 da Resolução SEFAZ n.º 414/22.

A ciência à resposta a esta consulta somente deve ser promovida após comprovação de entrada em receita do documento Comprovante DARJ (47396998).

Após decisão final fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária ou seja editada norma superveniente dispondo de forma contrária.