



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

- Assunto:** : **FOT. Diferimento do ICMS a ser pago englobadamente com as saídas dos produtos.**
Obrigatoriedade. Extra-apuração: Créditos do ICMS: Inadmissibilidade.
- Legislação** : **Inciso V, artigo 3º, do Decreto n.º 44.418/2013; artigo 2º, § 5º e inciso II, § 1º, do artigo 4º, do Decreto n.º 47.057/2020.**

Consulta Tributária n.º 005/2025

1. RELATÓRIO.

A empresa, com sede no Município de Duque de Caxias, acima identificada, vem solicitar esclarecimentos desta Coordenadoria relativos ao cálculo do FOT em função do tratamento tributário instituído pelo Decreto n.º 44.418/2013.

Constam do administrativo: a petição da consulta assinada digitalmente ([88747000](#)), documentos constitutivos ([88747002](#)), procuração concedendo poderes ao usuário externo responsável pelo protocolo ([88747003](#)), documento de identificação do usuário externo ([88747004](#)), e o comprovante bancário de pagamento da TSE ([88747001](#)).

A repartição fiscal AFR 17.01 – Duque de Caxias, em sua manifestação, Despacho [88770313](#), informa a realização da recepção e verificação documental previstas nos artigos 151 e 152 do Decreto n.º 2.473/1979.

A repartição fiscal AFE 06 – Substituição Tributária, em sua manifestação, Despacho [89779984](#), informa que a consulente não se encontra sob ação fiscal e a inexistência de autuações pendentes de decisão.

A empresa, em sua petição, afirma/informa:

Que teve o seu enquadramento nos benefícios do Decreto n.º 44.418/2013 aprovado pela Portaria SUBF n.º 93/2023, reproduzida;

Que o Decreto n.º 44.418/2013, em síntese, concede (i) crédito presumido de forma que a incidência do imposto seja de 5,5% ou 7,7%, (ii) redução de 13% da base de cálculo nas operações internas, e (iii) diferimento do ICMS em diversos tipos de aquisição;

Que adquire matéria prima e insumos com diferimento do imposto, conforme inciso V do artigo 3º do Decreto n.º 44.418/2013, cujos documentos fiscais, além de fazerem referência ao diferimento, vêm sem destaque do ICMS e com CST 51;

Que o Decreto n.º 47.057/2020, que regulamenta o FOT, estabelece que, se o diferimento resultar na dispensa, parcial ou total, do pagamento do ICMS, deve ser considerado no cálculo do FOT, conforme § 5º do seu artigo 2º;

Que nesse contexto, entende que, para apurar o valor mencionado no inciso II do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020, deve realizar o abatimento dos créditos fiscais decorrentes das aquisições de matérias-primas e insumos, mesmo que esses valores não estejam destacados nas notas fiscais devido ao diferimento. E que o previsto no § 5º do artigo 2º do Decreto n.º 47.057/2020 reforça o princípio da não cumulatividade, se permitir a apropriação dos créditos de ICMS na apuração das aquisições, mesmo que não tenham sido estornados pelo fornecedor em razão da falta de previsão

legal, bem como de destaque na nota fiscal;

Que considera que os diferimentos previstos no artigo 3º do Decreto n.º 44.418/2013 resultam em redução do ICMS a ser pago, já que o imposto diferido é pago de forma englobada na saída subsequente. Conclui que o imposto diferido não será efetivamente recolhido, e, assim sendo, esse diferimento não deve ser excetuado da apuração do cálculo do FOT;

Que, pelas razões expostas, entende que deve considerar os créditos do ICMS, referentes às aquisições sujeitas a diferimentos do imposto, no cálculo hipotético do imposto que seria devido sem considerar os benefícios fiscais, conforme disposto no artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020.

Por fim, consulta, conforme abaixo:

(i) – *Para fins de apuração do FOT no bojo da fruição do Decreto 44.418/2013 e naquilo que se refere o inciso II do art. 4º do Decreto 47.057/2020, deve ser realizado o abatimento dos créditos fiscais decorrentes das entradas de insumos e matérias primas de fornecedores fluminenses, mesmo que esses valores não estejam destacados nas Notas Fiscais por força do diferimento nas aquisições de insumos, no cálculo desconsiderando qualquer benefício fiscal?*

2. ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO.

Preliminarmente, cumpre ressaltar que a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenadoria de Consultas Jurídico -Tributárias, abrange a interpretação da legislação tributária fluminense em tese, cabendo à verificação da adequação da norma ao caso concreto exclusivamente à autoridade fiscalizadora ou julgadora. Assim como, não cabe à CCJT a verificação da veracidade dos fatos narrados, presumindo-se corretas as informações e documentos apresentados pela consulente.

Aos usufrutuários dos benefícios fiscais previstos no Decreto n.º 44.418/2013 é permitida a aquisição interna de matérias-primas e insumos com diferimento do imposto, a ser pago, de forma englobada, na saída do produto industrializado, conforme inciso V e § 2º do seu artigo 3º, abaixo reproduzidos:

“Art. 3º - Fica concedido aos estabelecimentos industriais referidos no artigo 2º deste Decreto, diferimento do ICMS nas seguintes operações:

...

V - aquisição interna de matéria-prima, produtos intermediários, outros insumos, material de embalagem e moldes destinados ao seu processo industrial, exceto energia elétrica, gás natural e água.

...

*§ 2º O imposto diferido na forma dos incisos IV e V deste artigo será pago englobadamente com as saídas dos produtos, não se aplicando o disposto no artigo 39 **III** do Livro I do Regulamento do ICMS (RICMS/00), aprovado pelo Decreto nº 27.427, de 17 de novembro de 2000”.*

Reproduzimos abaixo, os dispositivos relevantes do Decreto n.º 47.057/2020, que regulamentou a Lei n.º 8.645/2020 instituidora do FOT:

“Art. 2º A fruição de incentivo, benefício fiscal, financeiro-fiscal ou financeiro, já concedido ou que vier a ser concedido, fica condicionada ao depósito no FOT do montante equivalente ao percentual de 10% (dez por cento), aplicado sobre a diferença entre o valor do imposto calculado com e sem a utilização de benefício ou incentivo fiscal, financeiro-fiscal ou financeiro concedido a contribuinte do ICMS, de caráter geral e não geral, inclusive quando decorrente de regime especial de apuração, que resulte em redução do valor do ICMS a ser pago, nos termos do Convênio ICMS 42/16, de 03 de maio de 2016, já considerado no aludido percentual a base de cálculo para o repasse constitucional para os Municípios, de 25% (vinte e cinco por cento) do valor depositado.

§ 1º Estão abrangidos pelo disposto no caput os benefícios ou incentivos:

I - fiscais constantes do Manual de Diferimento, Ampliação de Prazo de Recolhimento, Suspensão e de Incentivos e Benefícios de Natureza Tributária, instituído pelo Decreto nº 27.815, de 24 de janeiro de 2001, inclusive nas hipóteses referidas no § 3º, excetuados os:

...

e) classificados como **diferimento**, ressalvando-se os que resultam em redução do valor ICMS a ser pago, abrangidos pela obrigação de realizar o depósito no FOT, relacionados a seguir:

1. diferimento nas aquisições de ativo permanente;

2. diferimento nas saídas destinadas a contribuintes optantes pelo Simples Nacional;

3. diferimento nas operações internas entre estabelecimentos do mesmo grupo econômico, quando abrangidos pelo mesmo tratamento tributário;

...

§ 5º Quando houver dispensa total ou parcial de pagamento do ICMS diferido, em saídas subsequentes, inclusive quando prevista a não aplicação do disposto no art. 39, do Livro I do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 27.427/2000, para efeito da apuração prevista no inciso II do § 1º do art. 4º, devem ser desconsiderados os benefícios fiscais concessivos da desoneração total ou parcial nas operações de saída.

O artigo 2º do Decreto n.º 47.057/2020 estabelece que a obtenção de um incentivo ou benefício fiscal está condicionada ao depósito no FOT de um valor correspondente a 10% da diferença entre o imposto calculado com e sem o benefício fiscal.

A base de cálculo para este depósito no FOT é a diferença entre o ICMS com e sem os benefícios fiscais.

Destacamos que o Decreto n.º 47.057/2020 não elencou o Decreto n.º 44.418/2013 entre aqueles excetuados da obrigatoriedade do depósito no FOT.

O diferimento previsto no inciso V do artigo 3º do Decreto n.º 44.418/2013 (aquisição interna de insumos) não se enquadra nas hipóteses previstas na alínea “e” do inciso I do § 1º do artigo 2º do Decreto n.º 47.057/2020 para fins da obrigatoriedade do depósito no FOT.

Entretanto, o § 5º do artigo 2º do Decreto n.º 47.057/2020 dispõe sobre os procedimentos a serem adotados pelo responsável pelo pagamento do ICMS diferido, quando houver dispensa total ou parcial de pagamento do ICMS diferido, em saídas subsequentes, inclusive quando prevista a não aplicação do disposto no art. 39, do Livro I do RICMS/00 .

Importante observar que o legislador inclui o procedimento da não aplicação artigo 39 do Livro I do RICMS/00 entre aqueles que resultam na dispensa total ou parcial do pagamento do ICMS diferido.

Nessa hipótese, para efeito da apuração prevista no inciso II do § 1º do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020 (extra-apuração), o beneficiário do Decreto n.º 44.418/2013, responsável pelo pagamento do ICMS diferido, deve desconsiderar os benefícios fiscais concessivos da desoneração total ou parcial nas operações de saída.

[1]

“Art. 39. Salvo disposição em contrário, quando ocorrer entrada de mercadoria com diferimento ou suspensão do tributo e sem direito a crédito equivalente, o imposto diferido ou suspenso será exigido por ocasião da saída.

Parágrafo único - Na hipótese deste artigo, quando ocorrer saída isenta ou não tributada, o contribuinte lançará o valor do imposto diferido no campo “Outros Débitos” do livro Registro de Apuração do ICMS”.

3.

RESPOSTA.

(i) – Para fins de apuração do FOT no bojo da fruição do Decreto 44.418/2013 e naquilo que se refere o inciso II do art. 4º do Decreto 47.057/2020, deve ser realizado o abatimento dos créditos fiscais decorrentes das entradas de insumos e matérias primas de fornecedores fluminenses, mesmo que esses valores não estejam destacados nas Notas Fiscais por força do diferimento nas aquisições de insumos, no cálculo desconsiderando qualquer benefício fiscal?

Resposta: Não. Considerando que no diferimento do ICMS previsto no inciso V do artigo 3º do Decreto n.º 44.418/2013 há a determinação pela não aplicação do disposto no artigo 39 do Livro I do RICMS/00, na extra-apuração prevista no inciso II do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020, conforme estabelece o § 5º do seu artigo 2º, devem ser desconsiderados os benefícios fiscais concessivos da desoneração total ou parcial nas operações de saída.

Além disso, o inciso II do § 1º do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020, dispõe, expressamente, que:

“Art. 4º - O valor do depósito referido no artigo 2º deverá ser apurado mensalmente, por estabelecimento, devendo seu pagamento ser realizado até o dia 20 do mês subsequente ao da apuração.

§ 1º - Para determinação do montante do depósito mensal no FOT, o contribuinte deve:

...

*II - realizar a apuração mensal do valor do imposto que seria devido, na forma prevista na legislação, caso desconsiderada a fruição de todos os benefícios fiscais de que é beneficiário, ou que incidem sobre as operações com mercadorias ou prestações que realize, inclusive quando decorrentes de regime especial de apuração, **excetuados os referidos nas alíneas “a”, “b”, “c”, “d”, “e”, “f”, “g” e “h” do inciso I, do § 1º e no § 2º, ambos do artigo 2º;** ”.*

Com efeito, pela leitura do § 5º do seu artigo 2º c/c inciso II do § 1º do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020, no entendimento dessa Coordenadoria, as operações com CST 51 – Diferimento **não** integram a extra-apuração, de modo que nela não são admissíveis lançamentos a créditos do ICMS relacionados a essas operações.

É o entendimento deste relator, à consideração de V.S.^a, com a recomendação de avaliar o disposto no § 2º do artigo 37 da Resolução SEFAZ n.º 414/2022.

Após decisão final fique a consultante 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.