



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

FOT: (i) Diferimento do ICMS a ser pago englobadamente com as saídas dos produtos:

Assunto: : Obrigatoriedade. Extra-apuração. Créditos do ICMS: Inadmissibilidade. (ii) Cálculo: Inclusão do ICMS-ST e ICMS-Importação.
Lei N.º 8.645/2019, Decreto n.º 47.057/2020, Lei n.º 4.173/2003, Decreto n.º 36.453/2004 e Decreto n.º 44.498/2013.

ALTERAÇÃO EX-OFFICIO DA CONSULTA TRIBUTÁRIA N.º 053/2022.

1. RELATÓRIO.

[1]

Nos termos do disposto no artigo 80¹ da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, que determina que a administração pública tem o dever de anular os próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, opino pela revisão ex-officio do Parecer sobre Pedido de Consulta Tributária (doc. [40432540](#)) para que seja alterada a resposta dada, que está em desacordo com a legislação tributária em vigor, o qual fica substituído integralmente por este emitido por esta Coordenadoria, nos termos abaixo.

[1]

“Art. 80 - A administração pública tem o dever de anular os próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, bem como a faculdade de revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados neste caso os direitos adquiridos, além de observado, em qualquer circunstância, o devido processo legal”.

A empresa acima identificada solicita esclarecimentos desta Superintendência acerca da obrigatoriedade e do cálculo do FOT instituído pela Lei n.º 8.645/2019, regulamentada pelo Decreto n.º 47.057/2020, no usufruto dos benefícios fiscais previstos na Lei n.º 4.173/2003, no Decreto n.º 36.453/2004 e no Decreto n.º 44.498/2013.

Após transcrever dispositivos da legislação objeto da consulta, formulou seus questionamentos da seguinte forma:

“1- A Lei nº 8.645/19 e o Decreto 47.057/20 não fazem menção expressa a exclusão do Decreto 36.453/2004 da obrigatoriedade de depósito no FOT. Considerando que a consultante é empresa beneficiária da Lei 4.173/03, para a referida lei existe harmonização conjunta de texto, com caráter de complementação de conteúdo no decreto 36.453/2004. Desta forma, se a Lei foi afastada da obrigatoriedade do FOT, logo, o Decreto também está.

Entretanto, a consultante também está enquadrada nos benefícios previstos no Decreto 44.498/13, que trazem trechos semelhantes ao Decreto 36.453/04, como a redução da base de cálculo nas operações próprias e o diferimento do ICMS nas operações de importação. Se a consultante está desobrigada pelo Decreto 36.453/04, estaria obrigada por força do Decreto 44.498/13.

a) Qual o entendimento por parte desta coordenadoria?

b) Em caso de entendimento adequado a obrigação, por parte desta coordenadoria, razão pela qual exigiria o

recolhimento do FOT em função da fruição do benefício de redução de base de cálculo nas operações internas e acerca da previsão do § 4º do Art. 4º do Decreto 47.057/20, sobre o valor do ICMS desonerado por operação, em que o valor desonerado destacado em nossas NF-e são meramente informativos e seguem os preceitos contidos na Resolução SEFAZ nº 13/2019 e no Manual de preenchimento e escrituração de documentos fiscais.

Para cálculo do valor do FOT, poderíamos apenas multiplicar o montante mensal calculado a título de ICMS DESONERADO por 0,1 (um décimo)?

Ou a consulente deve proceder com a apuração normal do ICMS na forma Débito x Crédito, conforme os incisos I e II do § 1º do Art. 4º Decreto 47.057/20?

2- O Inciso I do § 2º do Art. 4º do Decreto 47.057/20 comenta que o estabelecimento deverá considerar os valores referentes à substituição tributária e importação, quando incidirem benefícios fiscais nas respectivas operações. Nossos benefícios dizem respeito à DIFERIMENTO DO ICMS NA IMPORTAÇÃO e REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

a) Sobre os benefícios do Decreto 36.453/04 de 44.498/13, se o entendimento desta coordenadoria é pelo recolhimento do FOT em função destas normas, a consulente comprehende que de qualquer forma não está obrigada ao FOT sobre o DIFERIMENTO DO ICMS NA IMPORTAÇÃO, mediante exclusão prevista no Art. 2º, § 1º, inciso I, alínea "e" do Decreto 47.057/20. O DIFERIMENTO trazido nos benefícios da consulente caracteriza-se unicamente como ampliação do prazo de pagamento e não resultam em redução do valor do ICMS a ser pago.

Em caso de entendimento equivocado da consulente e considerando o § 5º do Art. 2º do Decreto 47.057/20, como calcular o valor que seria devido para efeito da apuração prevista no inciso II do § 1º do art. 4º? A consulente deve proceder com a apuração normal do ICMS na forma Débito x Crédito, considerando para tanto, o aproveitamento de crédito de ICMS em virtude do imposto destacado nos documentos fiscais referentes à importação?

b) Sobre os benefícios do Decreto 44.498/13, para cálculo do valor do FOT em razão da SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, aplicado sobre a diferença entre o valor do imposto calculado com e sem a utilização de benefício, uma vez que Resolução SEFAZ nº 13/2019 e o Manual de preenchimento e escrituração de documentos fiscais não trazem fórmula de cálculo do ICMS DESONERADO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, como calcular o valor devido de FOT pelo substituto tributário, tendo em vista toda a sistemática de cálculo prevista no Decreto 44.498/13?".

Constam do administrativo: a petição da consulta (documento SEI [6479140](#)), a Ata da 12ª Alteração do Contrato Social arquivada na JUCERJA (documento SEI [6479144](#)), a procuração concedendo poderes de representação do signatário e seu documento de identificação (documentos SEI [6479160](#) e [6479149](#)). Consta ainda a documentação comprobatória do pagamento da TSE (documentos SEI [6479153](#) e [6479157](#)). A consulente protocolou, em outubro de 2021, uma 2ª petição, requerendo notabilidade, pois o processo encontrava-se sem movimentação (documento SEI [23901387](#)).

A repartição fiscal de jurisdição, AFE 05 – Siderurgia, Metalurgia e Material de Construção em Geral, em sua manifestação, Parecer 37 (documento SEI [38966453](#)), informa a inexistência de ações fiscais em curso na data de protocolo da consulta tributária e a inexistência de débitos pendentes de julgamento relacionados ao objeto da consulta.

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.

Cumpre registrar que a Lei n.^o 4.173/2003, o Decreto n.^o 36.453/2004 e o Decreto n.^o 44.498/2013 que embasam a consulta foram revogados expressamente pela Lei n.^o 9.025/2020, que reformulou os benefícios fiscais para o setor atacadista no Rio de Janeiro, a qual reproduzimos abaixo seus artigos 14, 15 e 16:

“Art. 14. A adesão ao regime tributário de que trata esta Lei implica a renúncia a qualquer outro regime diferenciado de tributação.

Parágrafo Único - Os contribuintes beneficiários de qualquer outro regime diferenciado de tributação poderão aderir ao regime de tributação de que trata esta Lei, sendo-lhes assegurado o direito de usufruir do regime antigo até que advenha decisão administrativa favorável à adesão.

Art. 15. Fica revogada a Lei nº 4.173, de 29 de setembro de 2003 e o Decreto nº 44.498, de 29 de novembro de 2013, preservando-se os seus efeitos para os contribuintes, quer sejam estabelecimentos atacadistas ou estabelecimentos industriais, que firmaram termos de acordos até o prazo final neles previstos, respeitado o prazo máximo de 31 de dezembro de 2022, nos termos do art. 3º, §2º, Inc. III, da Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017.

Art. 16. Fica assegurado ao estabelecimento atacadista, enquadrado no Regime de Tributação Diferenciado instituído pelo Decreto nº 44.498, de 29 de novembro de 2013, o enquadramento automático no regime de tributação de que trata esta Lei mediante comunicação à Secretaria de Estado de Fazenda”.

A Lei n.^o 9.025/2020 foi regulamentada pelo Decreto n.^o 47.437/2020, que expressamente revogou o Decreto n.^o 36.453/2004, no seu artigo 12:

“Art. 12. Fica revogado o Decreto nº 36.453, de 29 de outubro de 2004 ”.

Ou seja, os benefícios fiscais objeto da consulta não estão mais em vigor, excetuando-se apenas a hipótese prevista no artigo 15 da Lei n.^o 9.025/2020, que preservou os efeitos da Lei n.^o 4.173/2003 e do Decreto n.^o 44.498/2013 até o prazo final previsto nos Termos de Acordo, limitado a **31/12/2022**.

Dessa forma, passaremos a analisar os questionamentos apresentados tendo em vista o período em que vigoravam as disposições da Lei n.^o 4.173/2003 e dos Decretos n.^o 36.453/2004 e 44.498/2013.

O Fundo Orçamentário Temporário – FOT, instituído pela Lei n.^o 8.645/2019, foi regulamentado pelo Decreto n.^o 47.057/2020, já citadas no relato, o qual transcreveremos abaixo seus dispositivos relevantes para uma questão preliminar:

“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:

a) previstos:

[...]

2. nas Leis nº 4.169, de 29 de setembro de 2003, nº 4.173, de 29 de setembro de 2003, nº 4.892, de 1º de novembro de 2006, nº 6.331, de 10 de outubro de 2012, nº 6.648, de 20 de dezembro de 2013, nº 6.821, de 25 de junho de 2014 e nº 6.868, de 19 de agosto de 2014;”.

Os benefícios da Lei nº 4.173/2003 foram expressamente excetuados da obrigatoriedade do depósito no FOT. Entretanto, não consta das demais alíneas do inciso I do §1º do artigo 2º do retro mencionado Decreto nº 47.057/2020, uma norma posterior, menção expressa a não obrigatoriedade de depósito no FOT para os benefícios fiscais previstos no Decreto nº 36.453/2004, que concede novos benefícios não previstos na referida lei, essencialmente: (i) redução da base de cálculo do ICMS nas operações internas, de forma que a incidência do imposto resulte no percentual de 14% (quatorze por cento), sendo 2% (dois por cento) destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais – FECP, e; (ii) diferimento do ICMS na operação de importação de mercadorias para o momento da saída, realizada diretamente pela empresa ou por conta e ordem de terceiros, devendo o referido imposto ser pago englobadamente com o devido pela saída, conforme alíquota de destino, não se aplicando o disposto no artigo 39 do Livro I do Regulamento do ICMS (RICMS/00)^[1], aprovado pelo Decreto nº 27.427/2000.

Da mesma forma, o Decreto nº 44.498/2013 não está listado nas exceções do referido inciso I do artigo 2º do Decreto nº 47.057/2020, que concede benefícios idênticos: (i) redução da base de cálculo do ICMS nas saídas internas, de forma que a incidência do imposto resulte no percentual de 14 % (quatorze por cento), sendo de 2% (dois por cento) destinado ao FECP, e; (ii) diferimento do ICMS nas operações de importação de mercadorias para o momento da saída, realizada diretamente pela empresa ou por conta e ordem de terceiros, devendo o referido imposto ser pago englobadamente com o devido pela saída, conforme alíquota de destino, não se aplicando o disposto no artigo 39 do Livro I do RICMS/00.

Como acima mencionado, aos usufrutuários dos benefícios fiscais previstos nos Decretos nº 36.453/2004 e nº 44.498/2013 é permitida o diferimento do ICMS nas operações de importação de mercadorias para o momento da saída, realizada diretamente pela empresa ou por conta e ordem de terceiros, devendo o referido imposto ser pago englobadamente com o devido pela saída, conforme alíquota de destino, não se aplicando o disposto no artigo 39 do Livro I do RICMS/00.

Destacamos que o diferimento do ICMS em foco, nas operações de importação de mercadorias, não se enquadra nas exceções previstas na alínea “e” do inciso I do § 1º do artigo 2º do mesmo Decreto nº 47.057/2020 para fins da obrigatoriedade do depósito no FOT.

Todavia, a obrigatoriedade do depósito no FOT decorre das normas estabelecidas no § 5º do artigo 2º, e inciso II do § 1º do artigo 4º, todos do Decreto nº 47.057/2020, abaixo transcritos:

“§ 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.”

[...]

“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;**.

Importante observar que o legislador incluiu 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.

Concluímos assim que o pagamento do imposto diferido de forma englobada com o imposto devido na saída resulta em que o imposto diferido não será (foi) efetivamente recolhido integralmente. Portanto, não procede a alegação da conselente, no item “a” do seu questionamento 2, de que o diferimento na importação “*caracteriza-se unicamente como ampliação do prazo de pagamento e não resultam em redução do valor do ICMS a ser pago*”.

[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.

Pergunta (1): A conselente está enquadrada nos benefícios previstos no Decreto n.º 44.498/2013 que trazem trechos semelhantes com o Decreto n.º 36.453/2004, como a redução da base de cálculo nas operações próprias e o diferimento do ICMS nas operações de importação.

a) Qual o entendimento por parte desta coordenadoria sobre a obrigatoriedade de depósito no FOT?

b) No caso de entendimento pela obrigação, para o cálculo do valor do FOT poderíamos apenas multiplicar o montante mensal calculado a título de ICMS desonerado por 0,1 (um décimo)? Ou a conselente deve proceder com a apuração normal do ICMS na forma débito x crédito, conforme incisos I e II do § 1º do artigo 4º Decreto n.º 47.057/2020?

RESPOSTA (1):

a) Inicialmente, reiteramos que a Lei n.º 4.173/2003, o Decreto n.º 36.453/2004 e o Decreto n.º 44.498/2013 que embasam a consulta foram revogados expressamente pela Lei n.º 9.025/2020, que reformulou os benefícios fiscais para o setor atacadista no Rio de Janeiro.

Isto posto, analisando as questões sob a vigência da legislação mencionada, já vimos que não procede a alegação da conselente de que o diferimento na importação caracteriza-se unicamente como ampliação do prazo de pagamento e não resultam em redução do valor do ICMS a ser pago, e, conforme os fundamentos acima expostos, concluímos pela obrigatoriedade do depósito no FOT nas operações com direito ao diferimento e redução de base de cálculo dos Decretos n.º 36.453/2004 e n.º 44.498/2013.

(b): No cálculo do valor a ser depositado no FOT, a conselente deve seguir rigorosamente de acordo com as normas do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020 que, em suma, condiciona a continuidade do usufruto de benefícios fiscais ao pagamento do percentual de 10% (dez por cento) sobre a diferença entre a apuração mensal do valor do imposto devido com utilização de benefícios fiscais (**apuração**) e apuração mensal do

valor do imposto que seria devido caso desconsiderada a fruição de todos os benefícios fiscais (**extra-apuração**), com as exceções indicadas.

Assim, com fundamento no § 5º do seu artigo 2º e 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**, estabelecida no inciso II do artigo 4º do mesmo Decreto n.º 47.057/2020, de modo que nela **não** são admissíveis lançamentos a créditos relacionados a essas operações. De outro modo, o lançamento a crédito de imposto não debitado em operação anterior constituiria concessão de benefício fiscal não previsto na legislação.

O cálculo na forma do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020 deve ser lançado na EFD ICMS/IPI conforme as normas do Anexo XXIII da Parte II da Resolução SEFAZ n.º 720/2014.

Pergunta (2): Face o disposto no inciso I do § 2º do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2020, considerando os benefícios do diferimento do ICMS na importação e redução de base de cálculo da substituição tributária relativamente aos benefícios dos Decretos n.º 36.453/2004 e 44.498/2013, no entendimento da conselente o diferimento trazido nos benefícios caracteriza-se unicamente como ampliação do prazo de pagamento e não resultam em redução do valor do ICMS a ser pago.

a) Em caso de entendimento equivocado da conselente e considerando o § 5º do artigo 2º do Decreto n.º 47.057/2020, como calcular o valor que seria devido para efeito da apuração prevista no inciso II do § 1º do artigo 4º? A conselente deve proceder com a apuração normal do ICMS na forma débito x crédito, considerando para tanto, o aproveitamento de créditos do ICMS em virtude do imposto destacado nos documentos fiscais referentes a importação?

b) Sobre os benefícios do Decreto n.º 44.498/2013, para cálculo do valor do FOT em razão da substituição tributária, aplicado sobre a diferença entre o valor do imposto calculado com e sem a utilização de benefício, uma vez que Resolução SEFAZ n.º 13/2019 e o Manual de Preenchimento e Escrituração de documentos fiscais não trazem fórmula de cálculo do ICMS desonerado por substituição tributária, como calcular o valor devido do FOT pelo substituto tributário, tendo em vista toda a sistemática de cálculo prevista no Decreto 44.498/2013?

RESPOSTA (2):

(a) : Respondida no item anterior.

(b): Conforme previsto no inciso I do § 2º do artigo 4º do Decreto n.º 47.057/2000, para a determinação do montante do depósito mensal no FOT, na apuração mensal do valor do ICMS devido com utilização de benefícios fiscais (**apuração**) e apuração mensal do ICMS que seria devido sem utilização de benefícios fiscais (**extra-apuração**), devem ser considerados os valores referentes à substituição tributária e importação, quando incidirem benefícios fiscais. Em síntese, o depósito mensal a ser efetuado no FOT deve abranger o ICMS-ST e ICMS-Importação que seriam devidos com e sem a utilização de benefícios fiscais.

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

Após decisão final fique a conselente 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 disposta de forma contrária.