



Governo do Estado do Rio de Janeiro  
Secretaria de Estado de Fazenda  
Subsecretaria de Estado de Receita  
Superintendência de Tributação  
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

**Interessado :**  
**Inscrição :**  
**CNPJ :**  
**Origem :** AFR 63.01 - Médio Vale do Paraíba  
**Assunto :** Possibilidade de fruição do regime diferenciado de tributação previsto na Lei nº 8.960/2020 em operações de industrialização por encomenda.  
**Legislação :** Lei nº 8.960/2020; inciso II do artigo 3º da Lei nº 2.657/1996; e inciso I do artigo 52 do Livro I do RICMS-RJ/2000.

## Consulta Tributária nº 27/2025

### I – RELATÓRIO

Trata-se de consulta formulada nos termos previstos na legislação estadual vigente.

A petição inicial (documento 100057088) está acompanhada dos documentos para a representação do contribuinte (documentos 100057093, 100057095 e 100057096) e do comprovante de pagamento da taxa de serviços estaduais (documento 100057091).

A consulente, acima qualificada, informa que *“atua no ramo da indústria metalmecânica e busca esclarecer a aplicação da Lei nº 8.960/2020, particularmente no que diz respeito ao regime diferenciado de tributação para operações de industrialização por encomenda”*.

Ainda segundo a consulente, a dúvida diz respeito à possibilidade de a consulente usufruir dos benefícios fiscais previstos na Lei nº 8.960/2020, *“em operações de industrialização por encomenda, realizadas para outra empresa localizada no Estado do Rio de Janeiro”*.

A consulente entende que *“não há qualquer vedação expressa na Legislação do benefício à utilização do incentivo fiscal nas hipóteses de industrialização por encomenda, seja para consulente demandar o serviço ou para realizar o serviço para outrem”*. Tal entendimento, ainda de acordo com a consulente, *“decorreria da previsão do art. 108 do CTN”*. O referido dispositivo dispõe que, *“na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada: I - a analogia; II - os princípios gerais de direito tributário; III - os princípios gerais de direito público; IV - a equidade”*<sup>[1]</sup>.

A Auditoria-Fiscal Regional – Médio Vale do Paraíba (AFR 63.01) (documento 101921911), nos

termos do inciso I do art. 4º<sup>[2]</sup> da Resolução SEFAZ nº 644/2024, realizou a verificação documental consoante os artigos 151<sup>[3]</sup> e 152<sup>[4]</sup> do Decreto nº 2.473/1979. A AFR 63.01 informou que:

- “não consta, na presente data, conforme consultas aos sistemas SRS, AIC e Plafis, auto de infração lavrado contra o requerente pendente de decisão final cujo fundamento esteja direta ou indiretamente relacionado às dívidas suscitadas na consulta”;
- “o requerente não apresenta ação fiscal no sistema Plafis em curso”;
- “os instrumentos de habilitação apresentados estão em conformidade com o PAT/RJ”; e
- foi verificada a “entrada em receita do pagamento da taxa de serviços estaduais” (documento 101921425).

Assim sendo, a AFR 63.01 opinou pela remessa dos autos a esta Coordenadoria, em prosseguimento, “por entender satisfeitos os requisitos necessários”.

O processo foi também encaminhado à Auditoria-Fiscal Especializada – Siderurgia, Metalurgia e Material de Construção em Geral (AFE 05), nos termos do inciso II do art. 4º<sup>[5]</sup> da Resolução SEFAZ nº 644/2024, a quem compete a instrução do processo com as informações exigidas no art. 3º da Resolução nº 109/7196<sup>[6]</sup>. A AFE 05 informou (documento 100846613) que “a empresa não está sob Ação Fiscal e nem foi autuada sobre a matéria consultada”.

Assim sendo, a consulente questiona:

“1. A CONSULENTE poderá usufruir dos benefícios fiscais previstos na Lei nº 8.960/2020, especificamente o diferimento do ICMS na aquisição de insumos de fornecedores localizados no Estado do Rio de Janeiro e o crédito presumido, com tributação efetiva de 3% sobre o valor das saídas internas e interestaduais, ao demandar à industrialização de mercadorias por encomenda para outro industrial também situado no Estado do Rio de Janeiro. Está correto seu entendimento?

2. A CONSULENTE pode usufruir dos benefícios fiscais previstos na Lei nº 8.960/2020, especificamente o diferimento do ICMS na aquisição de insumos de fornecedores localizados no Estado do Rio de Janeiro e o crédito presumido, com tributação efetiva de 3% sobre o valor das saídas internas e interestaduais, ao realizar industrialização por encomenda para outra empresa também situada no Estado do Rio de Janeiro. Está correto seu entendimento?

3. Caso os entendimentos estejam corretos para as questões 1 e 2, quais seriam as condições para a fruição do crédito presumido e do diferimento do ICMS nas operações de industrialização por encomenda em ambas as situações?”.

## **II – 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. Assim, a análise e verificação das operações e informações indicadas na petição inicial, inclusive no que tange ao enquadramento em benefício fiscal e cumprimento de eventuais regras e requisitos existentes, por exigirem “atividades de fiscalização específicas”, competem à respectiva Auditoria Fiscal Especializada ou Regional, conforme o caso.

A presente consulta trata de industrialização por encomenda, operação sujeita ao ICMS, nos termos do inciso II do artigo 3º da Lei nº 2.657/1996, transcrito abaixo:

*“Art. 3º O fato gerador do imposto ocorre:*

*(...)*

*II - na saída de estabelecimento industrializador, em retorno ao do encomendante, ou para outro por ordem deste, de mercadoria submetida a processo de industrialização que não implique prestação de serviço compreendido na competência tributária municipal, ainda que a industrialização não envolva aplicação ou fornecimento de qualquer insumo.*

*(...)”*

A base de cálculo para essa operação está prevista no inciso II do artigo 4º <sup>[7]</sup> da mesma lei:

*“Art. 4º A base de cálculo, (...), é:*

*(...)*

*II - no caso do inciso II do artigo 3º, o valor acrescido relativo à industrialização, abrangendo mão-de-obra, insumos aplicados e despesas cobradas do encomendante;*

*(...)”*

Em complemento ao disposto acima, destaque-se o inciso II do § 1º do artigo 15 da referida lei, que estabelece:

*“Art. 15. Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviços descritas como fato gerador do imposto, observado o disposto no § 2º deste artigo.*

*§ 1º Incluem-se entre os contribuintes do imposto:*

*(...)*

*II - o industrializador, no retorno da mercadoria ao estabelecimento do encomendante;*

*(...)”*

A definição de industrialização e de estabelecimento industrial está prevista nos incisos III e IV do artigo 3º do Livro XVII do Regulamento do ICMS-RJ, aprovado pelo Decreto nº 27.427/2000 (RICMS-RJ/2000):

*“Art. 3.º Para os efeitos do disposto neste regulamento, considera-se:*

*(...)*

*III - industrialização, qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade de produto, ou o aperfeiçoe para o consumo, tais como:*

*1. a que, exercida sobre a matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);*

*2. a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);*

*3. a que consista na reunião de produtos, peças ou partes de que resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);*

4. a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine, apenas, ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

5. a que, exercida sobre o produto usado ou partes remanescentes do produto deteriorado ou inutilizado, o renove ou restaure para utilização (renovação ou recondicionamento);

IV - industrial, o estabelecimento que realize operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade de produto, ou o aperfeiçoe para o consumo ou para o uso como matéria-prima por outro industrial;

(...)"

Por outro lado, cabe ainda destacar que, conforme o inciso I e o § 1º do artigo 52 do Livro I do RICMS-RJ/2000, a saída e o retorno de mercadoria destinada à industrialização gozam de suspensão do ICMS:

*“Art. 52. Sem prejuízo de outras hipóteses expressamente previstas neste regulamento, gozam de suspensão do imposto:*

*I - a saída e o respectivo retorno de mercadoria destinada a conserto, reparo ou industrialização;*

*(...)*

*§ 1º A suspensão a que se refere o inciso I:*

*1. não se aplica à saída para fora do Estado de sucata e produto primário de origem animal ou vegetal, salvo se a remessa e o retorno se fizerem nos termos de acordo entre o Estado do Rio de Janeiro e demais Estados interessados;*

*2. é condicionada ao retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da respectiva saída, prorrogável por mais 180 (cento e oitenta) dias, pela repartição fiscal, a requerimento do interessado, admitindo-se, excepcionalmente, uma segunda prorrogação de igual prazo.*

*3. nas operações dentro do território do Estado com bens do ativo permanente, em se tratando de estabelecimento classificado como bloco de exploração, campo de produção, jazida unitizada ou instalação compartilhada, nos termos da legislação que disciplina o Cadastro de Contribuintes do ICMS, é condicionada ao retorno dos mesmos ao estabelecimento de origem no prazo de 540 (quinhentos e quarenta) dias, contados da data da respectiva saída, prorrogável por mais 540 (quinhentos e quarenta) dias, a critério da repartição fiscal, por requerimento do interessado.”*

Da leitura dos dispositivos acima mencionados, depreende-se que, em regra, incide ICMS em operações de industrialização por encomenda, nos termos do inciso II do artigo 3º da Lei nº 2.657/1996; assim como gozam de suspensão do ICMS a saída e o retorno de mercadoria destinada à industrialização, conforme o inciso I e o § 1º do artigo 52 do Livro I do RICMS-RJ/2000.

Consequentemente, na saída do produto industrializado, o valor total da nota fiscal deve corresponder ao somatório dos insumos que retornam com suspensão do imposto, com base no inciso I do artigo 52 do Livro I do RICMS-RJ/2000, e o valor adicionado relativo à industrialização, abrangendo mão-de-obra, insumos aplicados e despesas cobradas do encomendante, sobre o qual incide o ICMS, nos termos do inciso II do artigo 3º e inciso II do artigo 4º, ambos da Lei nº 2.657/1996.

A Lei nº 8.960/2020 não possui nenhum dispositivo que impeça a operação de industrialização por encomenda. Portanto, no caso de beneficiário da referida lei realizar tal operação, devem ser observadas as regras gerais acima mencionadas.

Por fim, em relação à Lei nº 8.960/2020, por se tratar de norma concessiva de benefício fiscal, deve ser interpretada de forma literal e restritiva, em consonância com o previsto no artigo 111<sup>[1]</sup> da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Dessa forma, não é possível o uso de analogia<sup>[2]</sup> para justificar a aplicação ou a ampliação do campo de abrangência de benefícios ou incentivos fiscais.

[1]

**Art. 111.** Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

[2]

**Art. 108.** Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

(...)

### III – RESPOSTA

Diante do exposto:

*1. A CONSULENTE poderá usufruir dos benefícios fiscais previstos na Lei nº 8.960/2020, especificamente o diferimento do ICMS na aquisição de insumos de fornecedores localizados no Estado do Rio de Janeiro e o crédito presumido, com tributação efetiva de 3% sobre o valor das saídas internas e interestaduais, ao demandar à industrialização de mercadorias por encomenda para outro industrial também situado no Estado do Rio de Janeiro. Está correto seu entendimento?*

**Resposta:** Está correto esse entendimento, tendo em vista que a Lei nº 8.960/2020 não impede a operação de industrialização por encomenda. Porém cumpre ressaltar que está equivocado o entendimento da consultante no que diz respeito à analogia, prevista no inciso I do art. 108 do CTN, já que não é possível o uso de tal instituto jurídico para justificar a aplicação ou a ampliação de benefício ou incentivo fiscal. Destaque-se, ainda, que incide ICMS em operações de industrialização por encomenda, nos termos do inciso II do artigo 3º da Lei nº 2.657/1996; assim como gozam de suspensão do ICMS a saída e o retorno de mercadoria destinada à industrialização, conforme o inciso I e o § 1º do artigo 52 do Livro I do RICMS-RJ/2000.

*2. A CONSULENTE pode usufruir dos benefícios fiscais previstos na Lei nº 8.960/2020, especificamente o diferimento do ICMS na aquisição de insumos de fornecedores localizados no Estado do Rio de Janeiro e o crédito presumido, com tributação efetiva de 3% sobre o valor das saídas internas e interestaduais, ao realizar industrialização por encomenda para outra empresa também situada no Estado do Rio de Janeiro. Está correto seu entendimento?*

**Resposta:** Está correto esse entendimento, tendo em vista que a Lei nº 8.960/2020 não impede a operação de industrialização por encomenda. Porém cumpre ressaltar que está equivocado o entendimento da consultante no que diz respeito à analogia, prevista no inciso I do art. 108 do CTN, já que não é possível o uso de tal instituto jurídico para justificar a aplicação ou a ampliação de benefício ou incentivo fiscal. Destaque-se, ainda, que incide ICMS em operações de industrialização por encomenda, nos termos do inciso II do artigo 3º da Lei nº 2.657/1996; assim como gozam de suspensão do ICMS a saída e o retorno de mercadoria destinada à industrialização, conforme o inciso I e o § 1º do artigo 52 do Livro I do RICMS-RJ/2000.

3. Caso os entendimentos estejam corretos para as questões 1 e 2, quais seriam as condições para a fruição do crédito presumido e do diferimento do ICMS nas operações de industrialização por encomenda em ambas as situações?

**Resposta:** A Lei nº 8.960/2020 não estabelece nenhuma condição específica relativa à operação de industrialização por encomenda para fruição do crédito presumido e do diferimento.

Ressalte-se que a presente consulta não produzirá os efeitos que lhe são próprios, caso seja editada norma superveniente que disponha de forma contrária ou ocorra mudança de entendimento por parte da Administração Tributária.

---

[1] **Art. 108.** Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.

(...)

[2] **Art. 4º** No pedido de consulta sobre matéria tributária, compete:

I – à unidade de cadastro a que estiver vinculado o sujeito passivo da obrigação ou, quando solicitado por entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais ou por órgãos da administração pública em geral, à unidade de cadastro de circunscrição do seu domicílio, a recepção e verificação documental consoante os artigos 151 e 152 do Decreto nº 2.473/79;

(...)

[3] **Art. 151.** A consulta deverá ser formulada por escrito, observado o disposto na seção III do Capítulo I, e apresentada na repartição fiscal a que estiver jurisdicionado o consulente, devidamente acompanhada do comprovante de recolhimento da taxa a que se refere o item 12 do inciso III do Art. 107, do Decreto Lei nº 5/75, com as alterações trazidas pela Lei nº 2.879/97, quando for o caso.

[4] **Art. 152.** A consulta deverá versar, apenas, sobre dúvidas ou circunstâncias atinentes à situação do consulente e focalizar a matéria de forma objetiva, clara e precisa, indicando obrigatoriamente:

I - o fato sobre o qual versa;

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;

III - a interpretação dada pelo consulente às disposições legais ou regulamentares invocadas.

[5] **Art. 4º** No pedido de consulta sobre matéria tributária, compete:

(...)

II – à unidade de fiscalização competente, a instrução do processo com as informações exigidas no art. 3º da Resolução nº 109/76, bem como proceder as providências exigidas nos artigos 154 e 161 do Decreto nº 2.473/79 após decisão proferida pelo órgão integrante da Superintendência

de Tributação.

[6] **Art. 3º** Recebida a consulta, autoridade fiscal determinará sua autuação sob a forma de Processo administrativo Tributário e informará:

I – se foi iniciada e ainda não concluída alguma fiscalização junto ao consulente.

II – se o consulente sofreu alguma autuação, ainda pendente de decisão final cujo fundamento esteja direta ou indiretamente relacionado às dúvidas suscitadas, juntando-se ao processo de consulta, em caso positivo, uma cópia do respectivo auto de infração.

[7] **Art. 4º** A base de cálculo, reduzida em 90% (noventa por cento) se incidente o imposto sobre as prestações de serviços de transporte rodoviário intermunicipal de passageiros executados mediante concessão, permissão e autorização do Estado do Rio de Janeiro, inclusive os de turismo, é:

(...)

II - no caso do inciso II do artigo 3º, o valor acrescido relativo à industrialização, abrangendo mão-de-obra, insumos aplicados e despesas cobradas do encomendante;

(...)