



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

SEI : 040006/018251/2025

Interessado :

Inscrição :

CNPJ :

Origem : AFE 12 - Veículos e Material Viário

Assunto: Restituição de ICMS-ST quando o fato gerador se realizar por valor inferior ao utilizado para a base de cálculo da retenção; outras formas de restituição que não o crédito na escrita fiscal

Legislação : Art. 17 a 19 do Livro II do RICMS/RJ; Art. 28A da Lei 2.657/1996; Art. 16G a 16J da Res. 537/2012

Consulta : 037/25

1. RELATÓRIO

A empresa, com sede no município do Rio de Janeiro, acima identificada, vem solicitar esclarecimentos desta Coordenadoria relativos à possibilidade de restituição de ICMS-ST de forma diversa do que o crédito na escrita fiscal, nos casos em que o valor da operação ao consumidor final for inferior ao da base de cálculo presumida utilizada no cálculo do imposto devido.

Constam do administrativo: a petição da consulta (100551807), documentos constitutivos (100551809), procuração (100551818) e documento de identificação do signatário (100551812). Consta ainda a documentação relativa ao pagamento da TSE, inseridos no SEI 040006/021425/2025, anexado ao presente.

A repartição fiscal AFE 12 – Veículos e Material Viário, em sua manifestação inicial, despacho 102574233, informa que solicitou a juntada da documentação relativa ao pagamento da TSE, cuja exigência foi cumprida (documentos inseridos no SEI 040006/021425/2025 anexado ao presente) e o cumprimento do disposto nos artigos 151 e 152 do Decreto n.º 2.473/1979. No despacho 105525519, informa que a consulente não se encontra sob ação fiscal e a inexistência de autos de infração pendentes de julgamento.

A empresa, em sua petição, afirma/informa:

Que atua no comércio atacadista de peças e acessórios para veículos automotores - CNAE 4530-7/01, e se posiciona como contribuinte substituído em relação às operações internas, inclusive para consumidores finais.

Que a consulta tem por objetivo esclarecer dúvidas acerca de outra forma, mais efetiva, de restituição do ICMS-ST, nos casos em que o valor da operação de venda a consumidor final for inferior ao da base de cálculo presumida utilizada para o seu cálculo. E ainda, que busca orientação quanto a possibilidade de *ressarcimento* (sic) do crédito acumulado de ICMS-ST por via diversa da compensação na escrita fiscal, tendo em vista a impossibilidade prática e a insuficiência desta modalidade para o seu perfil operacional;

Que, conforme preceituam os artigos 17 a 19 do Livro II do RICMS/RJ – Decreto n.º 27.427/2000, é assegurado ao contribuinte o direito à restituição do ICMS-ST nos casos em que promover operação cujo valor seja inferior ao da base de cálculo presumida utilizada para o recolhimento antecipado do imposto;

Que a Resolução n.º 537/2012, alterada pela Resolução n.º 578/2023, nos seus Artigos 16-E a 16-J, dispõe que a forma de restituição se dará por meio do aproveitamento do crédito na escrita fiscal do contribuinte, a ser informado na EFD nos Registros E110 e detalhado no E111;

Que atua predominantemente como contribuinte substituído, com poucas ou inexistentes operações em que se enquadre como substituto, significando que o volume de débitos de ICMS próprio, a ser compensado com o crédito do ICMS-ST a ser restituído, é ínfimo ou inexistente, tornando tal mecanismo de aproveitamento via escrita fiscal insuficiente para o abatimento integral e a efetivação da restituição. Que a impossibilidade de utilização integral do crédito acumulado, devido à natureza das suas operações, configura uma situação de inviabilidade prática, impedindo o pleno exercício do direito à restituição do indébito tributário previsto em lei;

Que o artigo 17 do Livro II do RICMS/RJ – Decreto n.º 27.427/2000 é claro ao dispor que “*É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.*” E o artigo 19 do mesmo Livro II estende esse direito para a hipótese de o valor da operação ser inferior ao da base de cálculo presumida: “*Na hipótese de o valor da operação ou prestação ser inferior à base de cálculo presumida, será assegurada ao contribuinte substituído a restituição da diferença.*”

Apresenta entendimento no sentido de que a Resolução n.º 537/2012, “*embora regulamente o procedimento de restituição, não pode esvaziar o direito material garantido pela legislação, transformando-o em letra morta para contribuintes que não possuem débitos próprios de ICMS suficientes para a compensação*”. Entende ainda que “*a efetivação do direito de restituição pressupõe um mecanismo que seja, de fato, viável e que permita ao contribuinte reaver o valor pago a maior*”. Alega que a modalidade de compensação na escrita fiscal, válida para alguns contribuintes se mostra inadequada para sua situação, em virtude de seu perfil operacional e do volume de débitos de ICMS próprio.

Por fim, apresente seu questionamento, conforme abaixo reproduzido:

Dianete do exposto e da inviabilidade de compensação integral dos créditos de ICMS/ST acumulados, em face da inexistência ou insuficiência de débitos de ICMS próprio da consultante, formula-se a presente consulta para que a Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro se manifeste sobre:

A existência de forma alternativa e efetiva de restituição dos valores de ICMS/ST, mediante

ressarcimento, que não dependa exclusivamente do aproveitamento na escrita fiscal (Registros E110 e E111 da EFD-ICMS/IPI), para os contribuintes substituídos que, em razão de seu perfil de operações, não possuem débitos de ICMS próprio suficientes para a compensação integral do crédito acumulado?

Caso afirmativo, qual o procedimento administrativo específico e a documentação exigida para solicitar tal modalidade de ressarcimento? (restituição em dinheiro, compensação com outros tributos estaduais, ou outras formas que garantam a efetiva restituição).

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.

Inicialmente é necessário diferenciar os institutos do RESSARCIMENTO e da RESTITUIÇÃO do ICMS-ST. A substituição tributária, no Rio de Janeiro, encontra-se regulamentada nos Livros II e IV (específico de petróleo e combustíveis) do RICMS/RJ- Decreto 27.427/2000, na Lei n.º 2.657/1996 e na Resolução n.º 537/2012.

Ressarcimento do ICMS-ST é procedimento ESPECÍFICO aplicável somente aos casos em que há remessa interestadual de mercadoria que tenha sido adquirida com imposto retido para este estado. Os procedimentos relativos ao ressarcimento do imposto retido estão disciplinados no artigo 20 do Livro II e no artigo 16A da Resolução n.º 537/2012.

Pelo relatado na petição, o caso concreto da consulente se refere à restituição de ICMS-ST. Reproduzimos abaixo os principais dispositivos relevantes que tratam do assunto do Livro II:

Art. 17. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária correspondente ao fato gerador que não se realizar ou que se realize por valor inferior daquele que serviu de base de cálculo para retenção do imposto devido por substituição tributária.

Art. 19. Caso o fato gerador presumido se realize por valor diverso daquele que serviu de base de cálculo para retenção do imposto devido por substituição tributária, o contribuinte substituído, a cada período de apuração do imposto, considerando todas as operações com mercadorias entradas e saídas do estabelecimento no período que tenham sido submetidas ao regime de substituição tributária, deve apurar:

I - o valor total do imposto informado nos documentos fiscais de entrada relativamente a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, que foram objeto de operações de saídas destinadas a consumidor final deste Estado no período de apuração, exceto se isentas ou não tributadas;

II - o valor total do imposto que seria efetivamente devido por ocasião das saídas de mercadorias sujeitas ao

regime de substituição tributária;

III - a diferença entre o valor encontrado no inciso II pelo do inciso I.

§ 1º O valor do inciso II deve ser o resultado obtido a partir do valor da operação de saída a consumidor final constante do documento fiscal multiplicado pela alíquota interna da mercadoria no período de apuração.

§ 3º Se o valor apurado no inciso III for negativo, a restituição deve ser efetivada mediante aproveitamento de crédito equivalente ao montante apurado, desde que haja comprovação de que o ICMS tenha sido efetivamente retido na integralidade pelo contribuinte substituto.

Da Lei n.º 2.657/1996 destacamos o seguinte dispositivo:

Art. 28-A - Caso o fato gerador presumido se realize por valor diverso daquele que serviu de base de cálculo para retenção do imposto devido por substituição tributária, o contribuinte substituído deverá, na forma prevista em regulamento:

I - recolher a diferença, se o conjunto de operações efetivadas no período de apuração se realizar por valor superior; ou

II - requerer a restituição da diferença, se o conjunto de operações efetivadas no período de apuração se realizar por valor inferior, desde que haja comprovação de que o ICMS tenha sido efetivamente recolhido na integralidade pelo contribuinte substituto.

Parágrafo Único - O valor a recolher ou a restituir, nos casos dos incisos I e II deste artigo, será o resultado, devidamente corrigido, da diferença entre os valores restituíveis e os devidos no respectivo período de apuração.

Da Resolução n.º 537/2012 trazemos os seguintes dispositivos:

Art. 16-G. Caso o fato gerador presumido se realize por valor diverso daquele que serviu de base de cálculo para retenção do imposto devido por substituição tributária, o contribuinte substituído, a cada período de apuração do imposto, considerando todas as operações com mercadorias entradas e saídas do estabelecimento no período que tenham sido submetidas ao regime de substituição tributária, deverá apurar:

I - o montante do imposto presumido relativo a cada item da NF-e, obtido pela aplicação da alíquota interna sobre o valor da base de cálculo de substituição tributária, informado nos documentos fiscais de entrada, relativos aos recebimentos das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária e destinadas a consumidor final deste Estado, inclusive quando se tratar de ICMS-ST recolhido pelo adquirente, exceto se isentas ou não tributadas;

II - o montante do imposto devido pela saída de cada item da NF-e ou da NFC-e, obtido pela aplicação da alíquota interna sobre o valor da operação efetivamente praticado a consumidor final deste Estado, constante nos documentos fiscais de saída da mercadoria submetida ao regime de substituição tributária.

§ 3º Aplicam-se ao adicional relativo ao Fundo de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais (FECP), instituído pela Lei nº 4.056/02, as disposições previstas neste artigo.

Art. 16-H. Ao fim de cada período de apuração, deverá ser deduzido, do montante total do imposto devido com as mercadorias objeto das operações efetivamente praticadas a consumidor final deste Estado, o montante total do imposto presumido correspondente ao conjunto das operações praticadas, calculado na forma do art. 16-G, sendo que:

I - o saldo positivo constituirá valor a complementar;

II - o saldo negativo constituirá valor a restituir.

§ 2º Aplicam-se ao FECP as disposições previstas no caput e no § 1º deste artigo.

§ 3º Aplica-se à restituição apurada nos termos desse artigo, no que couber, os dispositivos da Resolução SEFAZ nº 191, de 27 de dezembro 2017, que dispõe sobre a Restituição do Indébito Tributário, com exceção do disposto no § 2º do art. 10.

Art. 16-J. Caso seja apurado valor a restituir, para que seja efetivado o aproveitamento na escrita fiscal do crédito referente ao ICMS-ST recolhido a mais, o respectivo valor deverá ser informado na EFD-ICMS/IPI, no Registro E110 e detalhado no Registro E111, nos seguintes termos:

I - no campo COD_AJ_APUR: preencher com o código RJ020079;

II - no campo VL_AJ_APUR: preencher com o valor a ser apropriado como crédito.

Parágrafo único. Se, em razão da atividade e dos cálculos devidamente escriturados e acobertados pelos documentos fiscais idôneos, não houver mais valor a compensar do ICMS-ST a restituir com o ICMS relativo à operação própria apurado, conforme as regras gerais de tributação, gerando saldo credor regularmente escriturado, o contribuinte substituído poderá efetuar a compensação de saldos credores e devedores entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo, localizados neste Estado, aplicando-se a esses contribuintes, bem como aos contribuintes destinatários desses saldos, os termos da legislação prevista no Livro III do RICMS, Decreto nº 27.427, de 17 de novembro de 2000, e no Anexo XX da Parte II da Resolução SEFAZ nº 720, de 4 de fevereiro de 2014, sendo vedado aproveitamento dessa compensação no estabelecimento destinatário para créditos de ICMS-ST como substituto.

Do acima exposto, podemos concluir que, de fato, procede a alegação da consulente, quanto ao direito de restituição, caso apurado “saldo negativo” ao fim do período de apuração, nos termos dos transcritos artigos 16H e 16J, ambos da Resolução n.º 537/2012. A legislação assegura aos substituídos o direito à restituição do excesso do imposto pago correspondente a fato gerador que se realize por valor inferior daquele que serviu de base de cálculo para retenção do imposto devido por substituição tributária, conforme formalmente expresso no artigo 17 do Livro II. Para exercer seu direito, a legislação determina que a restituição se dará mediante crédito na escrita fiscal, conforme expressamente previsto no §3º do artigo 19 do Livro II. A legislação também prevê, no parágrafo único do artigo 16J da Resolução n.º 537/2012, uma alternativa para o aproveitamento dos valores a serem restituídos, permitindo a **compensação** com saldos

devedores de estabelecimentos do mesmo sujeito passivo neste estado, conforme Livro III do RICMS/RJ – Decreto n.º 27.427/2000.

O Livro III regulamenta as possibilidades de uso de saldos credores acumulados, com uma série de condições e impedimentos, cujos dispositivos relevantes encontram-se abaixo reproduzidos:

*Art. 1º O contribuinte detentor de saldo credor regularmente escriturado nos livros fiscais próprios **poderá compensá-lo**, utilizá-lo ou transferi-lo, observadas as disposições deste Livro e do Título VI do Livro I deste Regulamento.*

§ 1º Para fins do disposto neste Livro, considera-se que o saldo credor é objeto de:

I - compensação: quando seu valor é destinado a compensar saldos devedores com saldos credores entre estabelecimentos da mesma empresa, localizados no Estado do Rio de Janeiro;

II - utilização: quando seu valor é destinado ao pagamento de ICMS devido em operação de importação ou de entrada de sucata, de parcelamento, de auto de infração, de nota de lançamento ou de nota de débito, inscritos ou não em dívida ativa, pelo próprio estabelecimento detentor ou por estabelecimento da mesma empresa localizado no Estado do Rio de Janeiro;

III - transferência: quando destinado a estabelecimento de outra empresa localizada no Estado do Rio de Janeiro como pagamento na aquisição de insumos, mercadorias ou ativo permanente.

§ 2º Relativamente aos incisos II e III do § 1º:

I - somente poderão ser utilizados créditos acumulados decorrentes de atividade de exportação ou acumulados por estabelecimento industrial, nas condições e nos limites dispostos neste Livro.

II - somente se aplicam nos casos de saldo credor acumulado, assim entendido quando o resultado do confronto entre débitos e créditos for credor por, no mínimo, 3 (três) períodos de apuração consecutivos.

§ 4º Os saldos credores acumulados previstos neste Livro não poderão ser utilizados para pagamento de imposto devido em razão do regime de substituição tributária.

Art. 2º A utilização de saldos credores observará a seguinte ordem de prioridade:

I - compensação;

II - utilização pelo próprio estabelecimento detentor;

III - utilização por demais estabelecimentos da mesma empresa;

IV - transferência para estabelecimento de terceiros.

Do disposto no Livro III, destacamos que a legislação determina que as modalidades de uso do saldo credor previstas nos incisos II e III do §1º do artigo 1º somente poderão ser efetivadas por exportadores e industriais, conforme inciso I do §2º do artigo 1º. Ainda que a legislação específica da restituição do ICMS-ST não preveja expressamente o uso das modalidades de **utilização** e **transferência** de saldo credor, entendemos que os contribuintes em geral, **caso se enquadrem nas condições, impedimentos e limites previstos no Livro III**, podem fazer uso dessas modalidades, ao acumularem créditos, inclusive os oriundos

de restituição de ICMS-ST, no caso de industriais, pois, como expressamente disposto, para **utilização e transferência** por exportadores, só podem ser considerados os créditos oriundos da exportação. Ou seja, caso o contribuinte se enquadre como industrial, temos outra alternativa para uso dos créditos oriundos das restituições de ICMS-ST.

Pelo relatado na petição, a consultente exerce atividade atacadista, atuando principalmente como contribuinte substituído, com poucas ou inexistentes operações com débitos de ICMS próprio. A consultente alega ainda que a modalidade de compensação de saldos credores se mostra inadequada ao seu perfil operacional. A legislação não prevê outras formas alternativas para efetivação da restituição do ICMS-ST, que não o crédito na escrita fiscal e a compensação com saldos devedores de outros estabelecimentos da mesma empresa. Não compete à CCJT a permissão e a regulamentação de outra forma de restituição do ICMS-ST. Como a legislação assegura o direito à restituição do excesso do ICMS-ST, entendemos, com base no disposto no artigo 165 do CTN, que a consultente tem o direito de pleitear a restituição por outras formas, bem como impugnar eventual decisão contrária, conforme inciso II do artigo 237 do CTE.

3. RESPOSTA

Dante do exposto e da inviabilidade de compensação integral dos créditos de ICMS/ST acumulados, em face da inexistência ou insuficiência de débitos de ICMS próprio da consultante, formula-se a presente consulta para que a Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro se manifeste sobre:

A existência de forma alternativa e efetiva de restituição dos valores de ICMS/ST, mediante ressarcimento, que não dependa exclusivamente do aproveitamento na escrita fiscal (Registros E110 e E111 da EFD-ICMS/IPI), para os contribuintes substituídos que, em razão de seu perfil de operações, não possuem débitos de ICMS próprio suficientes para a compensação integral do crédito acumulado?

Resposta: A legislação estadual prevê apenas o crédito na escrita fiscal (§3º do artigo 19 do Livro II do RICMS/RJ – Decreto n.º 27.427/2000) e a compensação com saldos devedores de outros estabelecimentos da mesma empresa (§ único do artigo 16J da Resolução n.º 537/2012 e Livro III do RICMS/RJ – Decreto n.º 27.427/2000) como formas de efetivação de restituição do ICMS-ST. Entendemos que industriais podem ainda fazer uso dos institutos de **utilização e transferência** de saldos credores acumulados, inclusive os oriundos de restituição de ICMS-ST, observando-se o previsto no Livro III.

Caso afirmativo, qual o procedimento administrativo específico e a documentação exigida para solicitar tal modalidade de ressarcimento? (restituição em dinheiro, compensação com outros tributos estaduais, ou outras formas que garantam a efetiva restituição).

Resposta: Prejudicada. A CCJT não tem competência para permitir e regulamentar outra forma de restituição do ICMS-ST. Entendemos que a consultente tem o direito de pleitear a restituição por outra forma, considerando o disposto no artigo 165 do CTN.

