



Serviço Público Estadual

Proc. E-04/079/558//2017

Data: 02/03/17 – Fls.: 45

**Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

**ASSUNTO : DEPÓSITO NO FEEF: ABRANGÊNCIA, RESSALVAS E APURAÇÃO.
CONSULTA N.º 050/2017**

I – RELATÓRIO.

A empresa inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS para exercer o comércio atacadista, após informar que se dedica precipuamente à importação por encomenda ou por conta e ordem de terceiros através de suas filiais situadas em solo fluminense, expõe na inicial o que segue.

A filial na Capital promove a importação e subsequente venda aos encomendantes dentro do Estado de produtos de perfumaria, higiene pessoal e cosméticos, que podem ter tratamentos tributários diversos para mercadorias classificadas em diferentes NCMs, na entrada (importação) e na saída, conforme previsto na legislação interna e nos benefícios relacionadas no Manual, aprovado pelo Decreto n.º 27.815/01.

Considerando a publicação do Decreto n.º 45.810/16, regulamentando a Lei n.º 7.428/16, que condicionou a fruição de benefícios e incentivos fiscais ao depósito mensal em favor do Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal do Estado do Rio de Janeiro (FEEF), a consulente requer o esclarecimento de algumas questões e a confirmação do seu entendimento conforme adiante detalhado.

Feitas as duas apurações do ICMS, na forma estabelecida no artigo 5º do mencionado Decreto n.º 45.810/15, antes da apresentação dos questionamentos, acrescenta a consulente as seguintes premissas:

- Parte das operações de importação e venda interna são contempladas com diferimento total, parte com redução de base de cálculo na entrada e saída e outra parte com tributação normal, sem benefício;



**Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/079/558//2017
Data: 02/03/17 – Fls.: 46

- A consulente é importadora, havendo, em parte das operações, a incidência do ICMS no desembarço das mercadorias importadas por encomenda de seus clientes, e esse ICMS consiste em parcela do imposto arrecadado pelo Estado;

- O débito do desembarço não “aparece” na apuração oficial (conta gráfica) da consulente, pois é arrecadado através de guia apartada no despacho aduaneiro e apenas o correspondente crédito do ICMS é registrado na apuração do imposto, decorrente da escrituração da entrada dessas mercadorias, cujo montante é compensado com os débitos da saída, resultando nos saldos do ICMS mensais;

- Em razão da diferença entre a carga tributária incidente na importação e a carga tributária incidente nas subsequentes saídas, a consulente vem apresentando saldos credores de ICMS nos últimos meses;

- Os benefícios que a consulente utiliza em suas operações são: (i) carga tributária de 14%, sendo 2% para o FECP sobre produtos de perfumaria, cosméticos e higiene pessoal (artigo 2º, Decreto n.º 43.922/12; (ii) carga tributária de 25%, sem considerar o FECP (artigo 14, item 2, Nota, e § 1º, Livro I, do RICMS/00, Convênio ICMS 33/98); (iii) carga tributária de 7%, sem incidência do FECP, sobre produtos da cesta básica (Decreto n.º 31.161/02 e Convênio ICMS 128/94).

ISTO POSTO, CONSULTA:

1) A “apuração mensal” a que se refere o artigo 5º, § 1º, inciso I, do Decreto n.º 45.810/16, é aquela realizada no livro RAICMS, na forma prevista no artigo 8º, Anexo II, do RICMS/00, e atualmente registrada no Bloco E da EFD ICM/IPI. Procede este entendimento?

Exemplo Apuração FEEF	Apuração Oficial (art. 5º, § 1º, inciso I)		Apuração Paralela – Sem Benefícios (art. 5º, § 1º, inciso II)	
Subtotal entradas (ICMS – Importação)	C	100.000,00	C	200.000,00
Subtotal saídas	D	(150.000,00)	D	(400.000,00)
Saldo	D	(50.000,00)	C	(200.000,00)
Subtração (art. 5º, § 1º, inciso III)			(150.000,00)	



**Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/079/558//2017
Data: 02/03/17 – Fls.: 47

FEEF 10% (art. 5º, § 1º, inciso IV) (15.000,00)

2) Caso seja confirmado o entendimento da consulente para a questão 1, para simular “apuração paralela” na forma prevista no artigo 5º, § 1º, inciso II, Decreto n.º 45.810/16, é necessária a segregação por tipo de benefício, cliente, mercadoria?

3) Para realizar a apuração mensal do valor do impôs to que seria devido, na forma prevista na legislação, caso desconsiderada a fruição de todos os benefícios, conforme previsto no artigo 5º, § 1º, inciso II, Decreto n.º 45.810/16, a consulente deverá recompor o valor da mercadoria tirando o efeito do benefício da base de cálculo e refazendo o “cálculo por dentro”, considerando a carga tributária sem benefícios?

Exemplo da recomposição de base de cálculo	Apuração Oficial Com Benefício (inc. I, § 1º, art. 5º)	Apuração Paralela Sem Benefício (inc. II, § 1º, art. 5º)
Base de cálculo:	100.000,00	119.672,13
Alíquota do ICMS:	27%	39%
ICMS:	27.000,00	46.672,13

Obs.: O cálculo consiste em retirar da base de cálculo da entrada o ICMS de 27% (reduzido) e incluir “por dentro” o ICMS de 39% (sem benefício), a partir da fórmula $(100.000,00 * 0,73) / 0,61$.

4) No caso da consulente adquirir de fornecedor fluminense mercadorias para revenda, que também foi contemplado com regra de renúncia fiscal, na apuração prevista no artigo 5º, § 1º, II, do Decreto n.º 45.810/16 (“apuração paralela”), o valor do ICMS da entrada deverá ser recalculado (na forma exemplificada na questão 3) de forma a simular a carga tributária do fornecedor, caso não houvesse o benefício?

5) No caso de ser afirmativa a resposta à questão 1, considerando que o Decreto n.º 45.810/16 não tratou especificamente a respeito do ICMS devido no desembaraço aduaneiro, mas apenas traz previsão de cálculo do FEEF a partir da “apuração mensal”, a consulente-importadora, deverá realizar apuração também em relação ao ICMS do desembaraço?

Em caso positivo, e considerando que a apuração mensal não contempla o débito do ICMS recolhido no desembaraço, qual o procedimento deve ser adotado pela consulente-importadora



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/079/558//2017
Data: 02/03/17 – Fls.: 48

para o cálculo do FEEF em relação ao ICMS devido no desembarque, nos casos em que existem benefícios aplicados na importação?

Caso seja necessário o cálculo do FEEF no desembarque, é correto afirmar que o exemplo a seguir reflete adequadamente a aplicação do Decreto n.º 45.810/16?

Cálculo do FEEF do ICMS devido no desembarque aduaneiro	ICMS Pago no desembarque, Considerando benefícios (art. 5º, § 1º, inc. I)	ICMS que seria pago sem benefícios (art. 5º, § 1º, inc. II)
ICMS arrecadado no desembarque	D (100.000,00)	D (200.000,00)
Subtração (art. 5º, § 1º, inc. III)		(100.000,00)
FEEF 10% (art. 5º, § 1º, inc. IV)		(10.000,00)

Cálculo do FEEF a partir da Apuração Mensal	Apuração Oficial (art. 5º, § 1º, inc. I)	Apuração Paralela – Sem Benefícios (art. 5º, § 1º, inc. II)
Subtotal entradas	C 100.000,00	C (200.000,00)
Subtotal saídas	D (150.000,00)	D (300.000,00)
Saldo	D (50.000,00)	C (100.000,00)
Subtração (art. 5º, § 1º, inc. III)		(50.000,00)
FEEF 10% (art. 5º, § 1º, inc. IV)		(5.000,00)

Resumo:

Desembolso total com benefício: R\$ 150.000,00

Desembolso total sem benefício: R\$ 300.000,00

Diferença (renúncia fiscal): R\$ 150.000,00

Total de 10% de FEEF a ser depositado: R\$ 15.000,00

6) No caso de constatação de saldo credor na apuração de um determinado mês (referentes às próprias operações realizadas no mês, ou seja, sem considerar eventual transporte de saldos credores de meses anteriores), qual o tratamento a ser dado na apuração prevista no artigo 5º, § 1º, do Decreto n.º 45.810/16? Por exemplo, se na “apuração oficial” a consulente apresenta saldo credor, e a “apuração paralela” resulta em saldo devedor, como deve ser feita a subtração, na forma dos Exemplo 1, 2 ou 3, a seguir:

Exemplo 1	Apuração Oficial (art. 5º, § 1º, inc. I)	Apuração Paralela (art. 5º, § 1º, inc. II)
Saldos	Saldo credor: 30.000,00	Saldo devedor: (100.000,00)



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/079/558//2017
Data: 02/03/17 – Fls.: 49

Subtração (art. 5º, § 1º, inc. III) = $(100.000,00) - 0,00^*$ = (100.000,00)
FEEF 10% (art. 5º, § 1º, inc. IV) (10.000,00)

* O saldo credor é desconsiderado para aplicação do previsto no art. 5º, § 1º, art. 3º.

Exemplo 2	Apuração Oficial (art. 5º, § 1º, inc. I)	Apuração Paralela (art. 5º, § 1º, inc. II)
Saldos	Credor: 30.000,00	Saldo devedor: (100.000,00)
Subtração (art. 5º, § 1º, inc. III) = $(100.000,00) - 30.000,00^{**}$ = FEEF 10% (art. 5º, § 1º, inc. IV)		(130.000,00) (13.000,00)

** Foi levada em consideração a literalidade da fórmula matemática prevista no art. 5º, § 1º, art. 3º.

Exemplo 3	Apuração Oficial (art. 5º, § 1º, inc. I)	Apuração Paralela (art. 5º, § 1º, inc. II)
Saldos	Credor: 30.000,00	Saldo devedor: (100.000,00)
Subtração (art. 5º, § 1º, inc. III) = $30.000,00 + (100.000,00)^{**}$ = FEEF 10% (art. 5º, § 1º, inc. IV)		(70.000,00) (13.000,00)

*** O saldo credor de 30.000,00 é absorvido pelo saldo devedor de 100.000.

7) O saldo credor transportado de meses anteriores deve ser desprezado para o cálculo do FEEF?

8) No caso de ser constatado saldo credor na “apuração paralela”, prevista no inciso II, § 1º, artigo 5º, do Decreto n.º 45.810/16, confirmar o entendimento da consulente de que, nesse caso, não há FEEF a ser depositado.

Exemplo	Apuração Oficial (art. 5º, § 1º, inc. I)	Apuração Paralela (art. 5º, § 1º, inc. II)
Saldos	Saldo devedor: (80.000,00)	Saldo credor: 700.000,00

FEEF 10% (art. 5º, § 1º, inc. IV) 0,00

9) A consulente promove operação de importação de mercadorias por encomenda de estabelecimento fluminense, seguida de subsequente venda ao encomendante ao amparo da regra de diferimento na importação (entrada) e venda (saída). A consulente tem como premissa que, de acordo com jurisprudência do STJ e STF (EREsp 1119205/MG, STJ; ADI 4481; ADI 2056), o mero diferimento do pagamento de débitos relativos ao ICMS, sem a concessão de qualquer redução do valor devido não configura benefício fiscal, até porque não há dispensa do pagamento



**Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/079/558//2017
Data: 02/03/17 – Fls.: 50

de tributo (como ocorre com a isenção ou não incidência), mas técnica de arrecadação que visa otimizar tarefas típicas do fisco, de fiscalizar e arrecadar tributos. Diante disso, está correto afirmar que o FEEF não deve ser apurado sobre operações alcançadas pelo diferimento do ICMS previsto no Decreto n.º 35.418/04?

10) Por meio do Tratamento Tributário Especial (TTE) n.º 01/2016 (processo n.º E-04/079/3202/2015), ficou atribuída ao cliente-encomendante da consulente a condição de contribuinte substituto responsável pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST) devido nas vendas de cosméticos e produtos de perfumaria relacionado no Anexo I, Livro II, do RICMS/00, importados e vendidos pela consulente ao referido encomendante. Esse TTE foi concedido ao amparo do artigo 5º, § 3º, Livro II, do RICMS/00, e não consiste em benefício ou incentivo fiscal constante do Manual instituído pelo Decreto n.º 27.815/01. Portanto, está correto afirmar que o FEEF **não** deve ser calculado sobre a parcela do ICMS-ST que não é recolhida pela consulente em razão do TTE n.º 01/2016?

11) Os benefícios amparados por convênio, a exemplo da redução de base de cálculo de 37% para 25% prevista no Convênio ICMS 33/98, estão abrangidos na apuração do valor a ser depositado no FEEF?

O processo encontra-se instruído com o comprovante de pagamento da TSE (fls. 39/40), a habilitação do signatário da inicial para postular em nome da consulente (fls. 11/12), bem como as informações relativas aos incisos I e II do artigo 3º da Resolução SEF n.º 109/76 (fls. 42).

II – ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO E RESPOSTA:

1) Primeiramente, a consulente deve observar as novas normas regras para o depósito no FEEF com a edição do Decreto n.º 45.965/17, que promoveu significativas alterações no Decreto n.º 45.810/16.

Outrossim, a Resolução SEFAZ n.º 33/17, estabelecendo normas e critérios complementares para a determinação do montante do depósito mensal, indicando a forma do seu lançamento na EFD ICMS/IPI e GIA-ICMS.



**Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/079/558//2017
Data: 02/03/17 – Fls.: 51

No tocante ao exemplo apresentado neste item, no pressuposto de que a apuração do ICMS devido nos termos do § 1º do artigo 5º do Decreto n.º 45.810/16 estejam corretos, os valores exemplificativos estão igualmente corretos.

2) A apuração do ICMS é feita de forma global. No artigo 8º, Anexo II, Livro VI, do RICMS/00, bem como no Decreto n.º 45.810/16, não há normas que estabelecem a apuração mediante segregação por tipo de benefício, cliente ou mercadoria, nos termos mencionados pela consulente.

3) Na sistemática do ICMS, integra a base do cálculo do imposto o montante do próprio imposto (imposto "por dentro"), constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, nos termos do artigo 5º, inciso I, da Lei 2657/96.

Nos termos da alínea "b", inciso III, artigo 4º, da Resolução SEFAZ n.º 33/17, "*a base de cálculo reduzida em decorrência de benefício ou incentivo fiscal foi fixada a partir do preço da mercadoria ou serviço que seria praticado caso não houvesse a desoneração do imposto, independente da forma por meio da qual a norma concessiva estabelece a redução*". Dessa forma, para o cálculo do valor do ICMS que seria devido sem o gozo do benefício, a base de cálculo deve ser recomposta a fim de incluir o imposto, conforme as fórmulas e valores exemplificativos constantes no Anexo Único que acompanha a citada resolução.

. . . 4) O entendimento da consulente está correto

5) A consulente parte de pressuposto equivocado, pois o ICMS pago na importação será inserido na apuração mensal do ICMS. Observadas as normas próprias relativas à EFD ICM/IPI, na importação os lançamentos serão efetuados observado o seguinte:

No livro Registro de Entradas a Nota Fiscal relativa à operação será lançada em "Operações com Crédito de Imposto" ou "Operações sem Crédito do Imposto", conforme o caso, com a informação relativa à Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS, quando assim for.



Serviço Público Estadual

Proc. E-04/079/558//2017

Data: 02/03/17 – Fls.: 52

**Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

No livro Registro de Apuração do ICMS serão lançados, à título de "Outros Débitos", o valor total do imposto devido referente às importações realizadas no período, e em "Deduções", o valor total do imposto pago referente às importações efetuadas no período, com indicação do DARJ ou da GNRE relativos às importações pagas no período.

Dessa forma, o "ICMS-Importação" entra na apuração mensal, e, para fins da apuração do valor do imposto que seria devido, na forma prevista no inciso II, § 2º, artigo 5º do Decreto n.º 45.810/16, os lançamentos referentes à importação, conforme indicado acima, serão feitos desconsiderando-se a fruição de todos os benefícios ou incentivos fiscais na importação.

6) O artigo 3º da Resolução SEFAZ n.º 33/17 dispõe que nas apurações previstas nos incisos I e II do § 1º do artigo 5º do Decreto n.º 45.810/16 o estabelecimento deverá desconsiderar o valor do saldo credor do período anterior, se houver. Assim, a consulente deve proceder de acordo com o cálculo demonstrado no "Exemplo 2" pela mesma apresentado.

7) Sim, conforme respondido acima.

8) O entendimento da consulente está correto.

9) De acordo com o inciso I do § 1º, artigo 2º, do Decreto n.º 45.810/16, com as alterações introduzidas para o já citado Decreto n.º 45.965/17, os benefícios ou incentivos classificados como diferimento estão excetuados do cálculo para fins do depósito no FEEF. Assim, caso efetue importação com diferimento sem qualquer redução do valor do ICMS devido o entendimento da consulente está correto.

Entretanto, observe que, na hipótese de importação por encomenda com o diferimento previsto no inciso II, § 2º, artigo 2º, do Decreto n.º 35.418/04, este dispõe que "*o estabelecimento distribuidor ou atacadista, pagará, englobadamente com o imposto relativo a suas próprias saídas, o ICMS incidente na importação realizada pelo industrial diretamente ou por encomenda*". Assim, neste caso, não se aplica o disposto no artigo 39 do Livro I do RICMS-RJ/00, devendo esse diferimento ser considerado pela consulente na sua apuração mensal para fins



**Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/079/558//2017
Data: 02/03/17 – Fls.: 53

do depósito no FEEF, conforme expressamente determina o § 5º do artigo 2º do Decreto nº 45.810/16.

10) Através do Tratamento Tributário Especial (TTE) n.º 01/2016 (processo n.º E-04/079/3202/2015), foi atribuída à empresa Laboratórios Pierre Fabre do Brasil Ltda., CNPJ 33.051.491/0011-20, a condição de contribuinte substituto responsável pelo pagamento do ICMS substituição tributária relativo a cosméticos e produtos de perfumaria, relacionados no Anexo I do Livro II do RICMS/00 provenientes da consulente (CISA).

Assim, em relação ao ICMS devido por substituição tributária, caberá ao substituto tributário (Laboratórios Pierre Fabre do Brasil Ltda.) elaborar as apurações e efetuar o depósito no FEEF.

11) Novamente, a consulente deve observar as normas do Decreto nº 45.810/16, com as alterações introduzidas pelo Decreto nº 45.965/17. De acordo com os citados decretos, com as exceções nele previstas, todos os benefícios ou incentivos fiscais relacionados no Manual instituído pelo Decreto nº 27.815/01, inclusive quando fundamentados em convênios, que resultam em redução do ICMS a ser pago, devem ser considerados para fins da apuração mensal e pagamento do FEEF.

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 disposta de forma contrária.

CCJT, em 19 de abril de 2.017.