



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

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/003/521/2017
Data: 22/05/17 – Fls.: 61

ASSUNTO: : FEEF. NORMAS RELATIVAS AO DIFERIMENTO: DESCONSIDERAR NA APURAÇÃO NORMAL DO ICMS NA HIPÓTESE DE DISPENSA TOTAL OU PARCIAL NAS SAÍDAS SUBSEQUENTES.
CONSULTA N.º 100/17

I – RELATÓRIO.

A empresa, preliminarmente, informa que no dia 09 de maio do ano em curso tomou ciência da resposta à consulta feita através do processo n.º E-04/003/12844/2016 (sic) (vide fls. 54/56) “*antes de ter sido notificada (o que não ocorreu), em razão do que não decorreu qualquer prazo para pagamento, se for o caso, de eventual obrigação do FEEF*”.

As dúvidas ora a serem apresentadas são, novamente, decorrentes da interpretação da Lei n.º 7.428/16, regulamentada pelo Decreto n.º 45.810/16, que tratam do Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF.

Relata a consulente que na consulta anteriormente formulada, conforme processo n.º E-11/003/266/14 (DOCUMENTO 2 incluso) (sic) (vide fls. 54/56), foi devidamente informado no requerimento apresentado que a mesma usufrui de Tratamento Tributário Especial - TTE originado do processo n.º E-11/003/266/14 e do TARE firmado em 04.08.2015, com base no Decreto n.º 36.448/04. Um dos itens abrangidos pelo TTE, e que continua gerando dúvidas à consulente, diz respeito ao diferimento nas seguintes operações (sem redução de alíquotas):

I - importação de máquinas, equipamentos, peças, parte e acessórios destinados a compor seu ativo fixo;

II - aquisição interna de máquinas, equipamentos, peças, parte e acessórios destinados a compor seu ativo fixo;

III - importação de insumos destinados ao processamento industrial da adquirente ou para revenda;

IV – diferimento no desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas que serão objeto de saídas interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento), conforme Resolução do Senado Federal n.º 13/12, previsto na Resolução SEFAZ n.º 726/14.



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

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/003/521/2017
Data: 22/05/17 – Fls.: 62

Entende a consulente que as operações acima elencadas, por se referirem, todas elas, a diferimento, estão fora do âmbito das obrigações criadas para o FEEF, porque o diferimento é apenas uma técnica de tributação que adia o pagamento do crédito tributário para etapa posterior. O diferimento não se confunde com redução de alíquota ou isenção, porque em qualquer dessas duas hipóteses há verdadeiro benefício, por traduzir-se na dispensa legal do pagamento da obrigação devida (total ou parcialmente).

Informa e destaca a consulente que está procedendo ao depósito no FEEF em relação ao benefício da redução de alíquota referente à venda de mercadorias nacionais para o Estado do Rio de Janeiro, com alíquota reduzida de 19% para 13%, de acordo como Decreto n.º 36.488/04, mas nada está depositando no FEEF em relação ao diferimento, pois nesses casos não há redução de alíquota. E, com efeito, ao instituir o FEEF, a Lei n.º 7.428/16 condicionou a fruição dos benefícios ao depósito no FEEF apenas nas hipóteses que resultem em redução do valor do ICMS a ser pago. Conclui então a consulente que em caso de mero diferimento que se caracteriza unicamente como ampliação do prazo de pagamento, o depósito no FEEF não é devido.

Esclarece que nesse sentido foi proferida a solução da consulta citada acima onde, às fls. 50, está dito que:

“Anteriormente a esta alteração, o Decreto n.º 45.810/17 era silente quanto ao diferimento e não o elencava entre as exceções ao pagamento do FEEF. Entretanto, após a edição do Decreto n.º 45.965/17, este passou a prever explicitamente o diferimento como exceção ao pagamento do FEEF (ressalvados os que resultam em redução do valor ICMS a ser pago). Assim, no caso de diferimento que se caracterize unicamente como ampliação do prazo de pagamento, este não deve ser considerado no cálculo do FEEF”.

Ocorre que mesmo depois dessa clara resposta, e da alínea “e” do inciso I do § 1º, artigo 2º, do Decreto n.º 45.810/16, com as alterações procedidas pelo Decreto n.º 45.965/17, afastar a incidência do FEEF nas situações de diferimento ali elencadas (sendo que a consulente é beneficiada pelo diferimento especificado nos itens 1 a 3 da referida alínea “e”) surgiu dúvida em razão do § 4º do mesmo dispositivo, que trata da responsabilidade pelo depósito no FEEF sem fazer ressalva específica de que tal parágrafo não é aplicável quando o diferimento não resultar em redução do valor do ICMS a ser pago.

Considerando que esse aspecto não foi devidamente esclarecido na solução de consulta do processo já referido (E-04/003/1844/2016), posto o entendimento segundo o qual em caso de diferimento



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

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/003/521/2017
Data: 22/05/17 – Fls.: 63

(sem qualquer ressalva) não há FEEF devido, a consulente requer confirmação específica de que, em cada uma das hipóteses do benefício fiscal a que faz jus (diferimento), não tem a mesma que proceder ao depósito no FEEF.

Na hipótese dessa nova consulta vir a modificar o entendimento exarado na resposta objeto do processo n.º E-04/003/1844/2016, a consulente requer a segurança de que o depósito que fizer em favor do FEEF será considerado um adicional ao ICMS e, portanto, deverá ser levado em consideração na apuração dos saldos (créditos x débitos) mensais de ICMS. Do contrário, ou seja, caso o depósito no FEEF não possa ser considerado um redutor do valor do ICMS a ser pago mensalmente, entende a consulente que o FEEF ficará caracterizado como um novo imposto e aumentará seu custo, tornando o benefício fiscal dado pelo TARE um autêntico malefício fiscal, uma vez que: a) colocará a empresa numa posição pior do que a que ela teria sem o TARE, e; b) retirará da empresa a sua competitividade porque outros Estados, como São Paulo por exemplo, não instituíram o FEEF e as empresas lá sediadas terão uma vantagem enorme em relação à consulente (e mesmo outras empresas sediadas no Rio de Janeiro) mas que não aderiram ao Decreto n.º 36.448/04 terão vantagem porque poderão utilizar integralmente o ICMS recolhido na importação para abatimento no valor a ser recolhido nas saídas, e de nada adiantará a prorrogação do benefício estatuída no parágrafo único do artigo 4º da Lei n.º 7.428/16 para permitir a recuperação dos depósitos no FEEF, como previsto no decreto em questão, porque tal recuperação, como no caso do diferimento, não ocorrerá.

Com efeito, entende a consulente que o depósito no FEEF precisa ser visto como um adicional do ICMS para que seja considerado constitucional, porque assim estaria na competência normativa do CONFAZ, que pode revogar parcialmente o benefício fiscal concedido. A alternativa sobre a natureza jurídica seria de que o Estado do Rio de Janeiro criou uma nova espécie tributária, sem amparo na Constituição Federal de 1988, pois: a) foge da competência tributária dos Estados e do Distrito Federal, e, de qualquer forma, só a União tem competência residual para criar impostos extraordinários, contribuições sócias e empréstimos compulsórios, na forma e hipóteses dos artigos 148, 149 e 154 da CF/1988; b) a vinculação de receita tributária a um fundo afronta o artigo 167 da CF/1988, que veda a vinculação de receitas de impostos a órgãos, fundos ou despesas, ressalvadas as hipóteses lá previstas; c) nos termos do artigo 165, § 9º, da CF/1988, cabe à lei complementar estabelecer as condições para a instituição e funcionamento de fundos, sendo assim, conclui a consulente que o depósito no FEEF é ICMS.



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

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/003/521/2017
Data: 22/05/17 – Fls.: 64

Acrescenta a consulente que o próprio Estado do Rio de Janeiro, bem como a Procuradoria do Estado, ao defenderem a constitucionalidade do FEEF na ADI n.º 5635 proposta pela CNI, que se encontra no Supremo Tribunal Federal, sustentam que foi criado um Adicional Temporário de ICMS, e que a finalidade da Lei n.º 7.428/16 é “arrecadar ICMS para custear salários (atualmente inadimplidos) e prover segurança, saúde e educação...”, já que ninguém seriamente porá em dúvida que o ingresso de receitas adicionais de ICMS (meio) é idôneo para propiciar o pagamento dos salários atrasados, o custeio dos serviços de segurança, saúde e educação e promover o reequilíbrio fiscal deste ente político (fls. 23 e 24 do Parecer da AGU na referida ADI n.º 5635, citando a defesa promovida pelo Estado do Rio de Janeiro).

Conclui assim a consulente que, se o depósito no FEEF tem que ser considerado como ICMS pago antecipadamente, é preciso que tal valor seja levado em consideração para reduzir, mensalmente, o valor do ICMS a ser pago pela consulente.

Por fim, considerando não caber, no âmbito do processo administrativo, pedido de reconsideração nem esclarecimentos, e que a consulta foi solucionada a favor da consulente, e por isso de tal solução não cabe recurso, é formulada uma nova;

CONSULTA:

1) Está correta a interpretação da consulente de que estão excluídos das obrigações do FEEF, o (i) benefício do diferimento nas aquisições de ativo permanente, tanto de bens importados, como de bens adquiridos no mercado interno; (ii) o benefício do diferimento na aquisição de insumos destinados ao processamento industrial e a importação de mercadorias para revenda; e (iii) o diferimento no desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas que serão objeto de saídas interestaduais sujeitas à alíquota de 4%, conforme Resolução do Senado Federal n.º 13/12, previsto na Resolução SEFAZ n.º 726/14?

2) Caso a resposta à consulta feita no item supra seja negativa, o que se admite apenas para que se tenha a segurança total da interpretação das normas jurídicas, indaga qual seria então a base de cálculo do FEEF, já que o diferimento que beneficia a consulente não implica em redução de alíquota?

3) Caso a resposta feita no item 1 supra seja negativa, o que aqui também se admite apenas para que se tenha segurança total da interpretação das normas jurídica pertinentes, seria correto o entendimento



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

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/003/521/2017
Data: 22/05/17 – Fls.: 65

da consulente de que como o depósito do FEEF se reveste da característica de tributo (ICMS pago por antecipação), a consulente poderia lançar o montante depositado no FEEF, mensalmente, como débito, nos livros próprios, e também como despesa contábil? E caso a resposta a esse item seja pela negativa, pede a consulente que seja esclarecida a resposta dada.

O processo encontra-se instruído com o comprovante de pagamento da TSE (fls. 48/51), a habilitação do signatário da inicial para postular em nome da consulente (fls. 10/45), bem como as informações relativas aos incisos I e II do artigo 3º da Resolução SEF n.º 109/76 (fls. 58).

II – ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO.

Conforme já destacado pela consulente, o Decreto n.º 45.810/16 sofreu importantes alterações introduzidas pelos Decretos n.ºs 45.965/17 e 46.021/17, ficando revogado seu artigo 4º, com efeitos retroagidos a 01/12/16. Portanto, no tocante às operações amparadas por diferimento do ICMS, para fins de depósito no FEEF, a consulente deve observar as normas da alínea “e” do inciso I do § 1º, e § 5º, todos do artigo 2º, do Decreto n.º 45.810/16 com suas alterações posteriores, abaixo transcritas:

“Art. 2.º A fruição do benefício fiscal ou incentivo fiscal, já concedido ou que vier a ser concedido, fica condicionada ao depósito no FEEF 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 3 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.

§ 1.º Estão abrangidos pelo disposto no caput deste artigo 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 n.º 27.815/01, inclusive nas hipóteses referidas no § 3.º deste artigo, 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 FEEF, relacionados a seguir:



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

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/003/521/2017
Data: 22/05/17 – Fls.: 66

1. *diferimento nas aquisições de ativo permanente;*
2. *diferimento nas saídas destinadas a contribuintes optantes pelo Simples Nacional;*
3.;
4. *diferimento nas operações internas entre estabelecimentos do mesmo grupo econômico, quando abrangidos pelo mesmo tratamento tributário;*
-;

§ 5.º 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 n.º 27.427, de 17 de novembro de 2000, para efeito da apuração prevista no inciso II do § 1.º do art. 5.º, devem ser desconsiderados os benefícios ou incentivos fiscais concessivos da desoneração total ou parcial nas operações de saída”.

O Tratamento Tributário Especial concedido à consultante relativamente ao diferimento do ICMS está delineado no artigo 3º do Decreto n.º 36.448/04, que reproduziremos abaixo:

“Art. 3º - Ao estabelecimento enquadrado no artigo 1º deste decreto fica autorizado o diferimentos do ICMS incidente nas seguintes operações:

I - importação de máquinas, equipamentos, peças, parte e acessórios destinados a compor o ativo fixo das empresas;

II - aquisição interna de máquinas, equipamentos, peças, parte e acessórios destinados a compor o ativo fixo das empresas;

III - importação de insumos destinados ao processamento industrial da adquirente ou para revenda.

§ 1º - O imposto diferido nos termos dos incisos I e II deste artigo será de responsabilidade do adquirente e recolhido no momento da alienação ou eventual saída dos respectivos bens, tomando-se como base de cálculo o valor da alienação, não se aplicando o disposto no artigo 39 do Livro I do Regulamento do ICMS (RICMS/00) aprovado pelo Decreto 27427/00, de 17 de novembro de 2000.



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

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/003/521/2017
Data: 22/05/17 – Fls.: 67

§ 2º - *O imposto diferido na forma do inciso III deste artigo será pago englobadamente com o devido pela saída realizada pela empresa, conforme a alíquota de destino, não se aplicando o disposto no artigo 39 do Livro I do RICMS/00”.*

III – RESPOSTA:

“A luz dos dispositivos legais-regulamentares acima transcritos, passamos a responder as questões formuladas.

1) Preliminarmente, cumpre-se consignar que a resposta de fls. 48/51 do processo n.º E-04/003/1844/2016 está em consonância com o Decreto n.º 45.810/16, com as alterações posteriores, especialmente às introduzidas pelo Decreto n.º 45.965/17, cabendo apenas as observações abaixo.

No artigo 2º do Decreto n.º 45.810/16 está estabelecido que, com a exceção dos dispositivos legais nele indicados, todo estabelecimento que usufruir de benefício ou incentivo fiscal deve proceder à apuração, mensalmente, na forma estabelecida no artigo 5º do mesmo, ou conforme as alternativas nele previstas, em conformidade com a Lei n.º 7.428/16, observadas as disciplinas complementares estabelecidas na Resolução SEFAZ n.º 33/17, alterada pelas Resoluções SEFAZ n.º 45/17 e 75/17.

Assim, sendo beneficiária do Tratamento Tributário Especial concedido pelo Decreto n.º 36.448/04, considerando que o mesmo não foi excetuado pelo Decreto n.º 45.810/16, a **consulente** deverá proceder à apuração para fins de verificar se haverá ou não depósito no FEEF a ser efetuado.

Quanto às operações amparadas com diferimento do ICMS, objeto primordial da consulta, considerando a dispensa total de pagamento do ICMS diferido prevista nos §§ 1º e 2º do artigo 3º do Decreto n.º 36.448/04;

Considerando o disposto no § 5º do artigo 2º do Decreto n.º 45.810/16, em destaque acima (“quando houver dispensa total ou parcial de pagamento do **ICMS diferido** em saídas subsequentes, inclusive quando prevista a não aplicação do disposto no artigo 39 do Livro I do RICMS/00, na apuração mensal do valor do imposto que seria devido sem a fruição de benefícios ou incentivos fiscais, financeiro-fiscais ou financeiros, devem ser desconsiderados os benefícios ou incentivos fiscais”), a consulente deve **desconsiderar** os diferimentos previstos no artigo 3º do Decreto n.º 36.448/04 na **apuração normal** do imposto, isto é, na forma do inciso II, § 2º, do artigo 5º do Decreto n.º 45.810/16 (apuração **sem** benefícios ou incentivos fiscais). Os diferimentos em questão **deverão ser considerados na apuração diferenciada**



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

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/003/521/2017
Data: 22/05/17 – Fls.: 68

do ICMS, ou seja, na forma prevista no inciso I, § 2º, do artigo 5º do Decreto n.º 45.810/16 (apuração **com** benefícios ou incentivos fiscais). Apurada a diferença nas apurações e verificado que houve valor de ICMS não pago em razão da fruição do TTE, a consulente deverá efetuar o depósito no FEEF.

2 e 3) Prejudicadas, pois, conforme respondido no item anterior, os diferimentos previstos no artigo 3º do Decreto n.º 36.448/04 devem ser **desconsiderados na apuração normal** do imposto, na forma do inciso II, § 2º, do artigo 5º do Decreto n.º 45.810/16, acrescentando o disposto no § 4º do artigo 5º do Decreto n.º 45.810/16, acrescentado pelo Decreto n.º 46.021/17: *“O valor depositado no FEEF a maior do que o devido pode ser compensado por meio de abatimento em depósito no próprio fundo, realizado em mês posterior, observado o disposto em Resolução Sefaz.”*

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 dispondo de forma contrária.

CCJT, em 17 de agosto de 2.017.