



Serviço Público Estadual  
Processo E-04/079/ 2810 //2017  
Data: 20/07/17 Fls \_\_\_\_  
Rúbrica \_\_\_\_\_

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

**ASSUNTO: : OBRIGATORIEDADE DO FEEF EM DETERMINADAS OPERAÇÕES**

**CONSULTA Nº 102/2017**

**I – RELATÓRIO**

A empresa consulente vem solicitar esclarecimentos desta Superintendência de Tributação acerca da obrigatoriedade de depósito no FEEF em algumas determinadas situações/operações praticadas pela consulente.

O processo encontra-se instruído com cópias reprográficas que comprovam habilitação do signatário da inicial para peticionar em nome da empresa (fls. 10, 11, 14, 18), bem como com cópia dos documentos referentes ao recolhimento da TSE – Taxa de Serviços Estaduais (fls. 07/09). O presente foi formalizado na GAC – Gerência de Atendimento ao Contribuinte, e encaminhado para a repartição de jurisdição, AFE 04 – Petróleo e Combustíveis, que informou, às fls. 25, a inexistência de ações fiscais e autuações relacionadas ao objeto da presente consulta.

A consulente, em sua exposição, afirma que participou de reunião nesta Superintendência, junto com o SINDICOM, sobre a obrigatoriedade do FEEF em diversas operações praticadas pelas distribuidoras de combustíveis, e resolveu pela confirmação das respostas via consulta formal.

Ressaltamos o fato de que os questionamentos e conclusões apresentadas não foram acompanhados de argumentação consistente, assim como, em parte deles, não foram citados os dispositivos legais dos benefícios utilizados, além de estarem com redação confusa.

Isto posto, consulta, às fls. 4v, 5, 5v e 6 (SIC):

**1) As operações interestaduais com Combustíveis e Lubrificantes derivados do petróleo, estão amparadas com a Não Incidência prevista no Art. 155, § 2º, X, “b” da CF. A legislação do RJ dispensou o recolhimento do ICMS diferido nas aquisições de Querosene de Aviação e de Óleos Básicos, quando das saídas interestaduais de Querosene de Aviação e de Óleos Lubrificantes Acabados produzidos a partir daqueles óleos básicos, justamente por serem tais produtos submetidos as regras da tributação no destino (CF. Art. 155, §4º, I), e não a um benefício fiscal concedido pelas UF’s. Dessa forma, considerando que a dispensa desse recolhimento se dá por força de uma imposição constitucional, a dúvida é se tais operações estariam submetidas as regras do FEEF?**



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

**Conclusão:** se o recolhimento do imposto diferido está dispensado quando da saída interestadual amparada pela não incidência constitucional, não há que se falar em incidência de FEEF.

**O entendimento da Consulente está correto?**

2) A legislação do RJ dispensou o recolhimento do ICMS diferido nas aquisições de Querosene de Aviação, quando das saídas não tributadas em operações de abastecimentos de aeronave nacionais com destino ao exterior (Convênio ICMS 84/1990) e abastecimento de aeronave estrangeira (Convênio ICM 12/1975) justamente por serem tais operações desoneradas equiparadas à exportação as quais são desoneradas por força constitucional (CF. Art. 155, inciso x, alínea “a”), e não por um benefício fiscal concedido pelas UF’s.

**Conclusão:** Se o recolhimento do imposto diferido está dispensado quando da saída para exportação amparada pela não incidência constitucional, não há que se falar em incidência de FEEF.

**O entendimento da Consulente está correto?**

3) A redução de base de cálculo do GNV entra na base do FEEF? Incidirá também sobre a redução do ICMS retido por substituição tributária desses produtos, uma vez que a redução é aplicada no ICMS normal e ST.

**Conclusão:** sim, pois estando a redução de base de cálculo está prevista como sujeita a incidência do FEEF, está incluída inclusive a parcela da ST. A apuração é que determinará quem irá recolher a FEEF (item 3).

**O entendimento da Consulente está correto?**

4) Operações com isenção ou com redução de base de cálculo poderão abranger mais de uma etapa de comercialização, ex.: diesel para empresas de ônibus e de pesca (Refinaria vende para Distribuidoras que realizam a venda para o consumidor final detentor do benefício). Quem será o responsável pela apuração e recolhimento do FEEF?

**Conclusão:** Em relação aos fornecimentos para **Empresas de ônibus**, é que não se trata de um benefício mais sim de alíquota que foi reduzida pela legislação, e não de redução de base de cálculo, com isso essas operações não estão sujeitas a incidência do FEEF.

**O entendimento da Consulente está correto?**

5) Nos fornecimentos de combustíveis para **atividade pesqueira**, a Consulente adquire o produto com tributação normal, inclusive a ST, e em função do benefício criado pelo próprio Estado para essas empresas de pesca, do valor de venda da Consulente é excluído o valor dos impostos objeto do benefício. Posteriormente a Consulente baseada na legislação estadual pleiteia o ressarcimento da parcela do imposto relativo ao benefício concedido para a empresa de pesca e suportado pela Consulente. A conclusão é que se trata de questões financeiras, já que



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

a distribuidoras buscare o ressarcimento do imposto dispensado junto ao fornecedor dos produtos.

Assim, considerando que a Consulente não realiza qualquer apuração em relação a essas operações, já que sendo integralmente substituída nenhuma apuração pode ser efetuada, a quem caberá a responsabilidade pelo recolhimento do FEEF?

**6) De acordo com o Art. 6º do Decreto nº 45.810/2016, os contribuintes poderão usufruir integralmente dos benefícios, caso a arrecadação do contribuinte no trimestre imediatamente anterior em que deveria ser feito o depósito do FEEF, seja superior ao valor do próprio FEEF, comparado com mesmo trimestre do ano anterior. Esta determinação está vinculada a apuração do contribuinte responsável pelo depósito da FEEF ou da apuração do real detentor do benefício?**

**Conclusão:** A apuração deve ser realizada pelos dois e, se resultar em valor não superior, tem que haver recolhimento.

Ainda com relação a apuração a conclusão é que : **(i)** deve ser desconsiderado saldo credor acumulado, ou seja, a apuração deve ser mensal sem considerar o saldo credor acumulado; e **(ii)** o saldo credor do mês corrente que não é estornável deve ser considerado.

**O entendimento da Consulente está correto?"**

## **II – ANÁLISE e FUNDAMENTAÇÃO**

Preliminarmente, reproduzimos abaixo alguns dos dispositivos do Decreto n.º 45.810/2016 já considerando todas as alterações efetuadas pelos Decretos n.º 45.965/2017 e 46.021/2017, que regulamentou a Lei n.º 7.428/2016, que instituiu o FEEF – Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal do Estado do Rio de Janeiro:

*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:*



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

a) previstos:

- 1 – nas Leis nos 1.954/1992, 4.173/2003, 4.892/2006, 6.331/2012, 6.648/2013, 6.868/2014 e 6.821/14;
- 2 - nos Decretos nos 32.161/2002, 36.376/2004, 36.453/2004, 37.210/2005, 38.938/2006, 43.608/2012, 43.739/2012 e 44.498/2013;
- 3 - no art. 48 do Livro IV e nos art. 35-A, 35-B e 35-C do Livro V ambos do RICMS, aprovado pelo Decreto n.º 27.427/00;
4. na Lei n.º 4.169, de 29 de setembro de 2003 e na Lei n.º 4.178, de 29 de setembro de 2003;
5. no Título III do Livro XV do RICMS, aprovado pelo Decreto n.º 27.427/00, e no Decreto n.º 29.042/2001, ou pelos decretos que vierem a lhes substituir ou suceder;
6. nos arts. 3.º e 6.º da Lei n.º 4.177, de 29 de setembro de 2003, observadas as restrições previstas no § 6.º deste artigo;
7. no Convênio ICM 44/75 e no Convênio ICMS 94/05;
8. no Decreto n.º 45.780 de 4 de outubro de 2016;
9. no Livro XIII do RICMS, aprovado pelo Decreto n.º 27.427/00, quanto às operações internas do comércio varejista com veículo automotor novo e às operações com veículo automotor usado;
10. no Título V do Livro V do RICMS, aprovado pelo Decreto n.º 27.427/00;
11. na Lei n.º 6.979 de 31 de março de 2015, observado o disposto no § 7.º deste artigo;

b) que contemplem operações realizadas com medicamentos que constem na Relação Nacional de Medicamentos Essenciais - RENAME ou na lista do Programa Farmácia Popular do Brasil - PFPB, nos termos dos atos normativos editados pelo Ministério da Saúde;

c) classificados como suspensão e ampliação de prazo de pagamento;

d) decorrentes de regimes de apuração por estimativa, desde que obedecido o disposto no § 1.º do art. 26 da Lei Complementar federal n.º 87, de 13 de setembro de 1996;

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:

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

f) classificados como isenção, quando incidentes sobre operações de saída com vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, vazios ou cujo valor não seja computado no valor das mercadorias que acondicionem, nas hipóteses previstas no Convênio ICMS 88/91 e



Serviço Público Estadual  
Processo E-04/079/ 2810 //2017  
Data: 20/07/17 Fls \_\_\_\_  
Rúbrica \_\_\_\_\_

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

*no Convênio ICMS 42/01, celebrados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária, por não resultarem em redução do valor ICMS a ser pago;*

*g) incidentes nas importações em que não haja a transferência de propriedade.*

*II - financeiro-fiscais e financeiros cuja fruição resulte em redução do valor do ICMS a ser pago, inclusive quando houver extinção do crédito tributário por meio de compensação,*

*Art. 3.º Estão obrigados a realizar o depósito no FEEF os estabelecimentos, localizados neste Estado, de contribuintes do ICMS.*

*Parágrafo Único - Nos casos de benefícios ou incentivos fiscais incidentes sobre substituição tributária em operação interestadual, em que o substituto é estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, por força de Convênio, Protocolo ou Termo de Acordo, o responsável pelo depósito no FEEF é o estabelecimento substituído localizado neste Estado.*

Cumpre destacar a publicação da Lei n.º 7.659/16, em 25/08/2017, que revogou o artigo 3º da Lei n.º 7.428/2016. Este artigo da Lei foi regulamentado no Decreto n.º 45.810/2016, constituindo seu artigo 6º. Entendemos que com a publicação da Lei n.º 7.659/2016, o artigo 6º do Decreto perdeu imediatamente sua eficácia, não podendo ser mais aplicado, ainda que o Decreto ainda não tenha sido alterado para adequação às novas determinações legais. Ou seja, a partir de 25/08/2016 os contribuintes não podem mais optar por efetuar a comparação do somatório das arrecadações do trimestre e do mesmo período do ano anterior, para verificar a necessidade de depósito no FEEF.

Em relação ao Querosene de Aviação – QAV, o Estado do Rio de Janeiro, publicou o Decreto n.º 43.128/2011, concedendo diferimento do imposto das saídas internas da refinaria para as distribuidoras. A responsabilidade pelo imposto relativo à substituição tributária foi atribuída às distribuidoras. Como o QAV é um combustível derivado de petróleo, não incide imposto nas operações interestaduais, de acordo com o disposto na Constituição Federal - CF. Reproduzimos abaixo os itens do “considerando” do Decreto n.º 43.128/2011, que se relacionam ao objeto da presente Consulta, itens 1 e 2.

**CONSIDERANDO:**

- que, nas operações com querosene de aviação (QAV), a retenção do imposto devido por substituição tributária é feita pela distribuidora de combustíveis e não pela refinaria de petróleo;*
- que, na hipótese de saída interestadual de QAV promovida pela distribuidora de combustíveis, não há incidência do gravame estadual na operação, cabendo ao estado de destino a totalidade do ICMS, e que esta teria direito a se recuperar do imposto que pagou na nota fiscal de aquisição do QAV;*



Serviço Público Estadual  
Processo E-04/079/ 2810 //2017  
Data: 20/07/17 Fls \_\_\_\_  
Rúbrica \_\_\_\_\_

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

- que não cabe, neste caso, falar-se em ressarcimento do tributo, uma vez que não é a refinaria que efetua a retenção o imposto;
- que situação semelhante ocorre no caso de saída de QAV da distribuidora diretamente para abastecimento de aeronave de bandeira estrangeira, cuja operação também está ao amparo da não incidência do ICMS por se equiparar a uma exportação, ex vi do disposto no Convênio ICM 12/75, de 15 de julho de 1975, e a saída de QAV para abastecimento a aeronave de bandeira nacional com destino ao exterior, com benefício de isenção, consoante disposto no Convênio ICMS 84/90, de 12 de dezembro de 1990; e
- que a concessão do diferimento do imposto na operação de saída do QAV da refinaria de petróleo para a distribuidora de combustíveis, quando ambas estiverem localizadas neste estado, além de não representar prejuízo ao erário, evitará os complexos procedimentos para a restituição do imposto.

No item 1, a consulente questiona se é devido o depósito no FEEF em relação às operações “beneficiadas” com a imunidade constitucional prevista na alínea b do Inciso X do parágrafo 2º do artigo 155 da CF, relativa a não incidência do imposto sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.

Entendemos que não. As imunidades constitucionais não podem ser consideradas benefícios fiscais, e, portanto, não há obrigatoriedade de depósito no FEEF em relação às operações praticadas nas condições previstas neste dispositivo da CF.

Entretanto, a consulente, na sua exposição, argumenta que o Estado do Rio de Janeiro teria dispensado “o recolhimento do ICMS diferido nas aquisições de Querosene de Aviação e de Óleos Básicos, quando das saídas interestaduais” dessas mercadorias, por serem tais produtos submetidos às regras de tributação no destino, o que não seria um benefício fiscal, e cita o seguinte dispositivo: Inciso I do parágrafo 4º do artigo 155 da CF.

A dispensa do recolhimento do imposto diferido, de acordo com o disposto no artigo 2º do Decreto n.º 43.128/2011, abaixo reproduzido, constitui, por si só, um benefício fiscal, e, consequentemente, sujeita o usufrutuário ao depósito no FEEF.

*Art. 2º - Na hipótese de saída isenta ou não tributada de QAV promovida por distribuidora de combustíveis, não se aplica o disposto no parágrafo único do artigo 39 do Livro I do RICMS aprovado pelo Decreto nº 27427/00, de 17 de novembro de 2000.*

O artigo 39 do Livro I do RICMS determina o lançamento do imposto diferido nas operações anteriores na coluna Outros Débitos do Livro de Apuração, no caso de saída isenta ou não tributada. Ou seja, a dispensa de lançamento a débito do ICMS diferido anteriormente, na saída interestadual não tributada, é benefício fiscal.





Serviço Público Estadual  
Processo E-04/079/ 2810 //2017  
Data: 20/07/17 Fls \_\_\_\_  
Rúbrica \_\_\_\_\_

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

Para corroborar esse entendimento de que a dispensa de pagamento do imposto diferido é um benefício fiscal, destacamos o disposto no parágrafo 5º do artigo 2º do Decreto n.º 45.810/2016 (que instituiu o FEEF), que, ao dispor sobre o cálculo do valor do imposto que seria devido, sem considerar os benefícios fiscais, de que trata o inciso II do parágrafo 1º do artigo 5º, reconhece que o fato (dispensa do imposto diferido) está sujeito ao FEEF, sendo, portanto, um benefício fiscal.

*§ 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.*

Ressaltamos ainda que o dispositivo citado pela consulente, Inciso I do parágrafo 4º do artigo 155 da CF, não pode ser considerado para o caso concreto. Entendemos que ainda não possui eficácia. Não foi editada Lei Complementar para a definição de quais combustíveis seriam objeto de tributação única (no destino), conforme a consulente supostamente entende. Assim como, não foi celebrado Convênio entre os Estados para regular provisoriamente o assunto, antes da vigência da Lei Complementar, conforme previsão do artigo 4º da Emenda Constitucional – EC n.º 33/2001. Esta EC é que incluiu o dispositivo citado pela consulente, bem como, a alínea h do Inciso XII do parágrafo 2º do artigo 155 da CF, abaixo reproduzidos.

*§ 4º Na hipótese do inciso XII, h, observar-se-á o seguinte:*

*I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo;*

*XII - cabe à lei complementar:*

*h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b*

A alínea b do Inciso X do parágrafo 2º do artigo 155 da CF é o dispositivo que determina a não incidência em operações que destinem a outros estados, petróleo, combustíveis derivados e energia elétrica. Ou seja, consideramos que enquanto não for editada Lei Complementar (ou celebração de Convênio entre os estados), não se pode aplicar o disposto no Inciso I do parágrafo 4º do artigo 155 da CF. Parece-nos que a consulente pretendeu, ao citar este dispositivo e usar a expressão “serem tais produtos submetidos as regras de tributação no destino”, incluir na imunidade constitucional, as operações internas anteriores à interestadual.



Serviço Público Estadual  
Processo E-04/079/ 2810 //2017  
Data: 20/07/17 Fls \_\_\_\_  
Rúbrica \_\_\_\_\_

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

Em suma, entendemos que as operações interestaduais com combustíveis derivados do petróleo são imunidades constitucionais, não são benefícios fiscais, e não estão sujeitas a depósito no FEEF. As operações internas anteriores não estão abrangidas nesse entendimento. No caso de serem objeto de algum benefício fiscal ficam sujeitas ao depósito no FEEF. Especificamente quanto ao QAV, a dispensa do imposto diferido nas operações anteriores deve ser considerada como benefício fiscal, e sujeita ao depósito no FEEF.

No item 2, a consulente questiona se é devido o depósito no FEEF em relação às operações de abastecimento de aeronaves nacionais com destino ao exterior e de aeronaves estrangeiras. A consulente entende que ambas as operações seriam equiparadas à exportação, e que também seriam beneficiadas pela imunidade constitucional prevista na alínea a do Inciso X do artigo 155, relativo a não incidência sobre operações que destinem mercadorias ao exterior.

Quanto ao abastecimento de aeronaves estrangeiras, onde o Convênio ICMS n.º 12/1975, é categórico, equiparando-o a uma exportação, podemos considerar que a operação se enquadra na imunidade constitucional, e a não incidência não pode ser considerada como “benefício fiscal”, e, portanto, não há obrigatoriedade de depósito no FEEF. Entretanto, as operações de abastecimento de aeronaves nacionais com destino ao exterior não foram equiparadas a exportações, tendo sido concedida uma **isenção** do imposto, de acordo com a cláusula 1ª do Convênio ICMS n.º 84/1990, abaixo reproduzida:

***Cláusula primeira** - Acordam os Estados e o Distrito Federal em conceder isenção do ICMS nas saídas de combustíveis e lubrificantes para o abastecimento de embarcações e aeronaves nacionais com destino ao exterior.*

Desse modo, o abastecimento de aeronaves nacionais com destino ao exterior não pode ser comparado a uma exportação, e a isenção concedida é considerada um benefício fiscal. Entendemos, então, que essas operações estão sujeitas ao cálculo/depósito no FEEF, pois não constam das exceções discriminadas nas alíneas do Inciso I do parágrafo 1º do artigo 2º do Decreto n.º 45.810/2016.

Quanto à redução de base de cálculo do Gás Natural Veicular - GNV, objeto do questionamento 3 da consulente, apesar deste e da sua respectiva conclusão não estarem claros, entendemos que esta foi concedida originalmente pelo Convênio ICMS n.º 18/1992, que autorizou os signatários a reduzir a base de cálculo em operações internas com gás natural. Consideramos que o GNV é gás natural, e, segundo a Agência Nacional do Petróleo – ANP, em seu sítio na Internet, o GNV é uma mistura combustível gasosa proveniente do gás natural, destinada ao uso veicular e cujo componente principal é o metano. Posteriormente, o benefício da redução de base de cálculo em operações com gás natural foi incorporado ao Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 27.427/2000, constituindo o artigo 47 do seu Livro IV, abaixo reproduzido:





Serviço Público Estadual  
Processo E-04/079/ 2810 //2017  
Data: 20/07/17 Fls \_\_\_\_  
Rúbrica \_\_\_\_\_

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

*Art. 47. A base de cálculo do ICMS na saída interna de gás liquefeito de petróleo (GLP), de gás liquefeito derivado de gás natural (GLGN) e de gás natural é reduzida de forma que a carga tributária incidente resulte no percentual de 12% (doze por cento).*

Entendemos que tal redução de base de cálculo é um benefício fiscal, pois não foi de algum modo transposta para o artigo 14 da Lei 2.657/1996, que fixa as alíquotas do imposto no Rio de Janeiro. Em princípio, é entendimento desta Superintendência, de que a fixação de alíquota diferenciada, no artigo 14 da Lei n.º 2.657/1996, não caracteriza benefício fiscal, e sim imposição legal. No Inciso XXV deste artigo 14 temos uma alíquota de 6% nas operações com o GNV, mas apenas quando consumido por concessionários e/ou permissionário de serviço de transporte coletivo de passageiros, dentre outras condições ali dispostas. Seria situação de não consideração como benefício fiscal, mas, neste caso específico, a fixação de alíquota de 6%, inferior àquela praticada em operações interestaduais, deve ser entendida como benefício fiscal, pois contraria o disposto no Inciso VI do parágrafo 2º do artigo 155 da CF, abaixo reproduzido:

*VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, "g", as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;*

Ou seja, nas operações com o uso da alíquota de 6%, ainda que fixada através da Lei n.º 2.657/1996, implica na sua consideração como objeto de benefício fiscal. No questionamento da consultante, relativo a operações com GNV, com base de cálculo reduzida, por força de Convênio ICMS e/ou do artigo 47 do Livro IV do RICMS/RJ constituem benefício fiscal, e assim sendo, há obrigatoriedade de cálculo/depósito no FEEF, pois as operações não constam das exceções discriminadas nas alíneas do Inciso I do parágrafo 1º do artigo 2º do Decreto n.º 45.810/2016.

Quanto ao questionamento 4, novamente com redação confusa, onde são citados exemplos de operações de fornecimento de diesel para empresas de ônibus e de pesca, em que a refinaria vende para distribuidoras que vendem para o consumidor final, questiona-se quem será responsável pela apuração e recolhimento do FEEF. Na conclusão apresentada, exclusivamente em relação aos fornecimentos para empresas de ônibus é que não se trata de benefício e sim de redução de alíquota oriunda de legislação (e que não seria redução de base de cálculo), e que não estariam sujeitas ao FEEF. Praticamente incompreensível o questionamento, pois a consultante misturou diversos assuntos e sua conclusão não “responde” a pergunta efetuada.

Restringiremos nossa análise ao fornecimento de diesel para empresas de ônibus. No caso da operação se enquadrar nas condições dispostas na alínea b do Inciso XIII do artigo 14 da Lei n.º 2.657/1996, consideramos como benefício fiscal, pois se trata da mesma situação do questionamento anterior, onde a alíquota interna (6%), ainda que fixada no artigo 14 da Lei do



Serviço Público Estadual  
Processo E-04/079/ 2810 //2017  
Data: 20/07/17 Fls \_\_\_\_  
Rúbrica \_\_\_\_\_

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

ICMS, é inferior àquela praticada nas operações interestaduais. E, conseqüentemente, as operações ficam sujeitas ao FEEF. Ressaltamos que o uso da alíquota de 14%, fixada na alínea a do Inciso XIII, nas demais operações com óleo diesel, não é considerado benefício fiscal.

Quanto ao questionamento 5, relativo a fornecimento de combustível para atividade pesqueira, onde a consulente questiona a quem caberá a responsabilidade pelo recolhimento do FEEF, argumentando que não realiza qualquer apuração em relação a estas operações, e que o valor do ICMS que foi concedido como desconto foi também objeto de ressarcimento, concluindo que tratam-se apenas de questões financeiras.

O Convênio ICMS n.º 58/1996 autorizou os signatários a conceder isenção nas saídas das distribuidoras de combustíveis, promovidas para o fornecimento de óleo diesel a ser consumido por embarcações pesqueiras nacionais, cumpridas as demais condições ali estabelecidas. No Rio de Janeiro foram editados o Decreto n.º 26.138/2000 e a Resolução n.º 3.803/2000 regulamentando as condições desta isenção. Especificamente, os procedimentos e condições das distribuidoras estão nos artigos 9º e 10, e consistem na obrigatoriedade de concessão de desconto para o adquirente em montante igual ao valor do ICMS objeto da isenção, sendo permitido o ressarcimento do imposto retido por substituição tributária pela refinaria, na operação anterior.

Não condiz com a realidade a argumentação da consulente. O ressarcimento do ICMS-ST é devido a não ocorrência de operação subsequente tributada. Como a refinaria reteve o ICMS-ST, já cobrando o imposto da operação subsequente (a venda da distribuidora para o “consumidor”) e, esta acabou sendo beneficiada por isenção, foi “cobrado” um imposto indevidamente. O ressarcimento do ICMS-ST é permitido sempre que a operação subsequente não ocorrer ou não for tributada, e é independente do benefício em questão e do desconto concedido ao adquirente do combustível. Fora o fato que o valor do ressarcimento não é obrigatoriamente igual ao valor do desconto, uma vez que o primeiro, referente ao imposto retido pela refinaria, foi calculado segundo as regras da substituição tributária, e o desconto, referente ao ICMS que incidiria na operação é calculado pelo preço de venda praticado pela distribuidora. É fato que o principal beneficiário dessa isenção é a embarcação pesqueira que consegue adquirir o combustível com preço inferior ao praticado no mercado. Entretanto, a distribuidora, ao vender com isenção, também está se beneficiando. Não se tratam apenas de questões financeiras como concluiu equivocadamente a consulente. A isenção no fornecimento de óleo diesel a ser consumido por embarcações pesqueiras nacionais é considerada benefício fiscal, e, conseqüentemente, há obrigatoriedade de cálculo e depósito no FEEF, pois não se enquadra entre as exceções das alíneas do Inciso I do parágrafo 1º do artigo 2º do Decreto n.º 45.810/2016.

Quanto ao questionamento 6 da consulente, relativo ao artigo 6º do Decreto n. 45.810/2016, conforme já citado anteriormente, este perdeu sua eficácia, pois a Lei n.º 7.659/16 revogou o artigo 3º da Lei n.º 7.428/2016, cuja regulamentação constituiu o artigo 6º do



Serviço Público Estadual  
Processo E-04/079/ 2810 //2017  
Data: 20/07/17 Fls \_\_\_\_  
Rúbrica \_\_\_\_\_

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

Decreto. Em suma, não pode mais ser utilizada a comparação das arrecadações trimestrais para efeitos de verificação da necessidade de depósito no FEEF.

**III – RESPOSTA**

Quanto ao questionamento 1, respondemos que sim, o entendimento da consulente está correto, em relação às operações interestaduais. Todas as operações internas anteriores, caso beneficiadas por algum dispositivo legal, são consideradas benefício. As imunidades constitucionais não são consideradas benefícios fiscais, e, consequentemente, não há obrigatoriedade de depósito no FEEF.

Quanto ao questionamento 2A, respondemos que sim, o entendimento da consulente está correto. As operações de fornecimento de QAV para as aeronaves estrangeiras podem ser equiparadas a exportações, não constituindo benefício fiscal, e, consequentemente, não há obrigatoriedade de depósito no FEEF.

Quanto ao questionamento 2B, respondemos que não, o entendimento da consulente está equivocado. As operações com isenção de fornecimento de QAV para as aeronaves nacionais com destino ao exterior são consideradas benefício fiscal, e, consequentemente, há obrigatoriedade de depósito no FEEF.

Quanto ao questionamento 3, respondemos que sim, o entendimento da consulente está correto, apesar da conclusão apresentada não estar. A redução de base de cálculo nas operações com GNV constituem benefício fiscal, e, consequentemente, há obrigatoriedade de depósito no FEEF.

Quanto ao questionamento 4, respondemos que não, o entendimento da consulente está equivocado. As operações de fornecimento de diesel para empresas de ônibus, aplicando-se a alíquota de 6% prevista na alínea b do Inciso XIII do artigo 14 da Lei n.º 2.657/1996 constitui benefício fiscal, pois esta é inferior à alíquota interestadual do produto, e, consequentemente, há obrigatoriedade de depósito no FEEF.

Quanto ao questionamento 5, respondemos que não, o entendimento da consulente está equivocado. As operações de fornecimento de diesel para embarcações nacionais com isenção do ICMS constituem benefícios fiscais, e, consequentemente, há obrigatoriedade de depósito no FEEF.

O questionamento 6 fica prejudicado, uma vez que o dispositivo legal objeto foi revogado tacitamente, perdendo assim sua eficácia.



Serviço Público Estadual  
Processo E-04/079/ 2810 //2017  
Data: 20/07/17 Fls \_\_\_\_  
Rúbrica \_\_\_\_\_

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

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 31 de agosto de 2017.