



Governo do Estado do Rio de Janeiro  
Secretaria de Estado de Fazenda  
Subsecretaria de Estado de Receita

<b>Processo nº:</b>	SEI-040006/039117/2025
<b>Origem:</b>	AUDFE 07 (RF Fiscalização) / AUDR 64.12 (RF Cadastro)
<b>Assunto:</b>	ICMS-DIFAL - Cálculo do imposto em operações interestaduais de cosméticos destinados a consumidor final.
<b>Legislação:</b>	Art. 14 da Lei nº 2.657/1996; Artigos 3.º e 4º do Livro I do RICMS-RJ – Decreto nº 27.427/00; Decreto Nº 45.607/2016
<b>Consulta Tributária nº 006/26</b>	

**SR. COORDENADOR,**

## 1. RELATÓRIO

Trata-se de consulta tributária, formulada pela empresa acima qualificada, sediada no Estado de São Paulo, inscrita no Cadastro de contribuintes do Rio de Janeiro, acerca do cálculo do ICMS relativo ao diferencial de alíquotas nas operações interestaduais de cosméticos, destinados a consumidor final do Estado do Rio de Janeiro.

Na sua petição inicial (doc. 116275512) a consulente expõe, em síntese, o que segue:

A consulente é uma pessoa jurídica atuante no ramo do varejo e realiza a venda interestadual de cosméticos procedentes do exterior para consumidores finais não contribuintes do ICMS localizadas no Estado do Rio de Janeiro.

A empresa recolhe o ICMS-DIFAL, representado pela diferença entre a alíquota interna e alíquota interestadual, em favor do Estado do Rio de Janeiro, nos termos dos art. 3º, XVIII cc. art. 4º, XIII ambos do Livro I do

[1]

RICMS/RJ .

A alíquota interna para produtos cosméticos, nos termos do art. 14, VII, “b” da Lei Estadual n. 2.657/1996, é de [2]

37%, representando uma carga tributária para o ICMS-DIFAL de 33% .

Por seu turno, o Decreto Estadual nº 45.607/2016 estabelece, em seu art. 4º, inciso II, que a carga tributária total [3]

incidente sobre a saída de produtos cosméticos é de 27% , já incluídos os 2% do Fundo de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais – FECP.

*No entender da Consulente, a interpretação correta art. 3º, XVIII cc. art. 4º, XIII ambos do RICMS/RJ, do art. 14, VII, b da Lei Estadual n. 2.657/1996 e do art. 4, inciso II do Decreto Estadual n. 45.607/2016 é de que, na operação de venda interestadual para não contribuinte localizado no Estado do Rio de Janeiro, será aplicável a alíquota interna de 27% - já incluído o FECP –, resultando em uma alíquota de ICMS-DIFAL de 23%, no caso das vendas interestaduais dos cosméticos importados, sujeitos à alíquota de 4%.*

Isto posto, consulta:

a) - O ICMS-DIFAL, devido pela Consulente quando da venda de cosméticos para consumidores finais não contribuintes do imposto localizados no Estado do Rio de Janeiro será apurado utilizando-se da alíquota interna de 27%, já incluído o FECF, nos termos do art. 3º, XVIII cc. art. 4º, XIII ambos do RICMS/RJ, do art. 14, VII, b da Lei Estadual n. 2.657/1996 e do art. 4, inciso II do Decreto Estadual n. 45.607/2016?

b) - No caso das operações anteriores, a exemplo das relacionadas em anexo na presente Consulta, nas quais se apurou o ICMS-DIFAL levando em conta a alíquota interna de 37%, sem quaisquer reduções de base ou de alíquota, houve recolhimento a maior?

c) - Caso negativa a resposta (a), ainda que aplicável a alíquota interna de 37% para os produtos cosméticos, a base de cálculo do ICMS-DIFAL deverá ser apurada à luz do inciso II do artigo 4º do Anexo XVIII da Parte II da Resolução SEFAZ/RJ n.º 720/14, cominada com o Decreto Estadual n. 24.037/1998, de modo que se chegue numa carga tributária efetiva de 27%?

O processo está instruído com os seguintes documentos: Contrato Social (116275513); procuração e documento de identidade do procurador (116275515); comprovante de pagamento da Taxa de Serviços Estaduais (116275516) e DANFE de NF-e (116275517)

Consta no processo o despacho 123331298 SEFAZ/AUDR 64.12, de 23/01/2026, onde a Auditoria de Cadastro da consulente declara que foram atendidos os art.151 e 152 do Decreto 2.473/79.

Também consta no processo o despacho 124298349 SEFAZ/AUDFE07, de 02/02/2026, onde a Auditoria de Fiscalização declara o que segue, parcialmente, transcrito:

*“Conforme determina o artigo 3º, inciso I, da Resolução SEF nº 109/76, foi consultado o Sistema PLAFIS, no qual constatou-se que a consulente **não possuía ação fiscal aberta na data da protocolização da presente consulta.***

*Em atendimento ao artigo 3º, inciso II da mesma Resolução, foi consultado o Sistema SRS e constatado que **não há Autos de Infração pendentes de decisão final.***

***Tendo sido atendido o art. 4º, inciso II, da Resolução SEFAZ nº 644/2024 , encaminhamos a presente consulta tributária para apreciação.”***

Destaques nossos

Por fim, o despacho 124338182 SEFAZ/SUPTRIB, de 03/02/2024, encaminha o processo a esta Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributária, para análise e parecer.

É o relatório.

## 2. ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

De forma preliminar, cumpre ressaltar que, conforme disposto no Regimento Interno da SEFAZ, aprovado pela Resolução SEFAZ nº 414/2022, a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenadoria de Consultas Jurídico Tributárias (CCJT) abrange a interpretação da legislação tributária fluminense em tese, cabendo verificação da adequação da norma ao caso concreto exclusivamente à autoridade fiscalizadora ou julgadora. Com efeito, não se encontra dentro das atribuições deste órgão avaliar a constitucionalidade, legalidade, adequação ou pertinência de norma vigente, tampouco realizar procedimentos fiscais visando conferir a exatidão das alegações apresentadas.

Ainda, **soluções de consulta não possuem o escopo de convalidar cálculos apresentados pelo contribuinte**, tratamentos tributários, regimes, operação de reorganização societária, termos de adesão, demais cálculos, pagamentos alegados pelo consulente, interpretações, benefícios, informações, ações ou omissões aduzidas na

consulta, bem como não possuirão validade de documento pericial para instruir defesas e alegações no âmbito de processo judiciário.

Quanto ao caso apresentado na presente consulta, também de forma inicial, é importante lembrar que, em se tratando de operação interestadual de produtos importados, a alíquota aplicável será de **4% (quatro por cento)**, observados os requisitos previstos na Resolução do Senado Federal nº 13/12 [4] e no Convênio ICMS 38/13 [5].

Ainda, no caso de operação de venda interestadual a não contribuinte do ICMS deve ser calculado e recolhido o diferencial de alíquotas (ICMS-DIFAL) cabível ao Estado de destino da mercadoria, conforme determinação da Emenda Constitucional EC 87/15[6], observado o disposto no Convênio ICMS 236/21[7].

Aqui cabe destacar que EC 87/15 acrescentou o art. 155, §2º, VII determinando que *nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a **alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual**.*

O comando é reproduzido na Cláusula segunda do Convênio ICMS 236/21, conforme segue:

*“Cláusula segunda Nas operações e prestações de que trata este convênio, o contribuinte que as realizar deve:*

*I - se remetente da mercadoria ou do bem:*

- a) utilizar a **alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;***
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;”*
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea “a” e o calculado na forma da alínea “b”;*

Destacamos nossos

Por seu lato, quanto à legislação estadual, o ICMS-DIFAL é representado pela diferença entre a **alíquota interna** e alíquota interestadual, em favor do Estado do Rio de Janeiro, nos termos dos art. 3º, XVIII cc. art. 4º, XIII ambos do Livro I do RICMS/RJ (Decreto nº 27.427/00), conforme transcrição, parcial, que segue:

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

*(...) XVIII - na saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte localizado em outra unidade da Federação, destinada a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado;*

*Art. 4º A base de cálculo é:*

*(...) XIII - no caso do inciso XVIII do caput do art. 3º, o valor da operação, sendo o imposto a pagar correspondente à **diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;** (RICMS/RJ)”*

Destacamos

Desta forma, no caso de operação destinada a **consumidor final não contribuinte**, para cálculo do DIFAL aplica-se a **alíquota interna nominal** sobre a base de cálculo, conforme estabelecido na clausula segunda do Convênio ICMS nº 236/2021, observado o §1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/1996.

Conforme já colocado, a alíquota interna para produtos perfumes e cosméticos, nos termos do art. 14, VII, “b” da Lei Estadual n. 2.657/1996, é de 37%, acrescida de 2% relativa ao FECP (Lei Complementar nº 210/23), totalizando 39% (trinta e nove por cento).

Entretanto, a carga tributária incidente sobre operações com os produtos cosméticos é de 27%, sendo 2% destinado ao FECP, conforme o inciso II do artigo 4º do Decreto nº 45.607/16; conforme segue:

*“Art. 4º A carga tributária das mercadorias a seguir indicadas, **já incluído** o percentual de 2% (dois por cento) destinado ao adicional do FECP, corresponderá à incidência da alíquota de:*

[...]

*II - 27% (vinte e sete por cento), para perfume e cosmético; bebida alcoólica, exceto cerveja, chope e aguardente de cana e de melaço; e embarcação de esporte e de recreio.”*

Destacamos

Desta forma, é entendimento desta Coordenadoria que, para cálculo do diferencial de alíquotas, em operações com cosméticos importados, deve-se considerar a alíquota interna de 27% (vinte e sete por cento), resultado uma diferença de 23% (vinte e três por cento) a ser recolhida a título de ICMS-DIFAL.

### 3. RESPOSTA

a) *O ICMS-DIFAL, devido pela Consulente quando da venda de cosméticos para consumidores finais não contribuintes do imposto localizados no Estado do Rio de Janeiro será apurado utilizando-se da alíquota interna de 27%, já incluído o FECP, nos termos do art. 3º, XVIII cc. art. 4º, XIII ambos do RICMS/RJ, do art. 14, VII, b da Lei Estadual n. 2.657/1996 e do art. 4, inciso II do Decreto Estadual n. 45.607/2016?*

Resposta: O entendimento da consulente está correto, conforme nossa análise e fundamentação anterior.

b) *No caso das operações anteriores, a exemplo das relacionadas em anexo na presente Consulta, nas quais se apurou o ICMS-DIFAL levando em conta a alíquota interna de 37%, sem quaisquer reduções de base ou de alíquota, houve recolhimento a maior?*

Resposta: Cabe repisar que a solução dada à presente consulta não convalida cálculos apresentados pelo contribuinte. Assim, se aplicável ao questionamento, não opinamos sobre os cálculos do ICMS destacados nos DANFE das Notas Fiscais, apresentados como anexo no documento 116275517. Por outro lado, reafirmamos que para cálculo do ICMS-DIFAL, nas operações com cosméticos sob consulta, deve ser aplicada a alíquota interna de 27 %, conforme resposta a) anterior. Ainda, ressaltamos que, se for o caso, que eventual pedido de restituição, a ser analisado pelas autoridades competentes, deverá ser instruído com comprovação de que o contribuinte assumiu o respectivo encargo financeiro, ou, no caso de tê-lo transferido para terceiro, deverá por este ser autorizado a receber a restituição, além do cumprimento dos demais requisitos fixado na Resolução SEFAZ N° 191/2017, especialmente de seu artigo 14.

c) *Caso negativa a resposta (a), ainda que aplicável a alíquota interna de 37% para os produtos cosméticos, a base de cálculo do ICMS-DIFAL deverá ser apurada à luz do inciso II do artigo 4º do Anexo XVIII da Parte II da Resolução SEFAZ/RJ n.º 720/14, cominada com o Decreto Estadual n. 24.037/1998, de modo que se chegue numa carga tributária efetiva de 27%?*

Resposta: Prejudicada.

### 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua validade e eficácia normativa e seus respectivos efeitos:

1. Em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária, ou seja, editada norma superveniente dispondo de forma contrária;
2. Não atendendo às premissas neste processo expostas;
3. Caso sejam verificadas que as informações prestadas pela consulente neste processo não correspondam aos fatos reais ou foram prestadas de maneira incompleta, levando a um entendimento equivocado desta coordenadoria.
4. Nos termos do Art. 155 do Decreto n° 2.473/1979, da solução dada à presente consulta, cabe recurso voluntário, no prazo de 15 (quinze) dias a contar da notificação da consulente.

Conforme determinação do §2º do Art. 35 da Resolução SEFAZ Nº 414/2022 “as decisões emanadas no âmbito da Superintendência de Tributação, que causem grande impacto e repercussão geral, deverão ser previamente apreciadas pela Subsecretaria de Estado de Receita antes da produção de efetivos efeitos”. Desta maneira, sugerimos a submissão deste parecer ao Sr. Superintendente de Tributação para decisão de encaminhamento à Subsecretaria de Estado de Receita.

Ainda, se for o caso de concordância e anuência do Sr. Subsecretário de Receita com a resposta dada nesta consulta, sugiro o encaminhamento posterior do p.p. à Auditoria Fiscal de origem para que tome conhecimento da resposta, cientifique o consulente, assim como tome as providências cabíveis, conforme o artigo 154 do Decreto nº 2.473/79 – RPAT.

[1]

Art. 3º O fato gerador do imposto ocorre:

(...) XVIII - na saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte localizado em outra unidade da Federação, destinada a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado;

Art. 4º A base de cálculo é: (...) XIII - no caso do inciso XVIII do caput do art. 3º, o valor da operação, sendo o imposto a pagar correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual; (RICMS/RJ)

[2]

Art. 14. A alíquota do imposto é:

(...) VII – em operação interna e de importação, com os produtos abaixo especificados: 37% (trinta e sete por cento): (...) b) perfume e cosmético; (Lei Estadual n. 2.657/1996)

[3]

Art. 4º A carga tributária das mercadorias a seguir indicadas, já incluído o percentual de 2% (dois por cento) destinado ao adicional do FECP, corresponderá à incidência da alíquota de:

(...)

II - 27% (vinte e sete por cento), para perfume e cosmético; bebida alcoólica, exceto cerveja, chope e aguardente de cana e de melão; e embarcação de esporte e de recreio. (Decreto Estadual n. 45.607/2016) 7Art. 1º Fica reduzida em 32,43% (trinta e dois inteiros e quarenta e três centésimos por cento) a base de cálculo do ICMS nas operações internas e de importação com as mercadorias abaixo discriminadas: I - perfume e cosmético; (Decreto Estadual n. 24.037/1998)

[4]

Resolução Senado Federal nº 13/12

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será **de 4% (quatro por cento)**.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembarço aduaneiro:

I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

II - ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).

§ 2º O Conteúdo de Importação a que se refere o inciso II do § 1º é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem.

§ 3º O Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) poderá baixar normas para fins de definição dos critérios e procedimentos a serem observados no processo de Certificação de Conteúdo de Importação (CCI).

§ 4º O disposto nos §§ 1º e 2º não se aplica:

I - aos bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, a serem definidos em lista a ser editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior (Camex) para os fins desta Resolução;

II - aos bens produzidos em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e as Leis nºs 8.248, de 23 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 10.176, de 11 de janeiro de 2001, e 11.484, de 31 de maio de 2007.

[5]

Dispõe sobre procedimentos a serem observados na aplicação da tributação pelo ICMS prevista na Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012, e autoriza a remissão de crédito tributário na hipótese em que especifica.

[6]

#### **EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87, DE 16 DE ABRIL DE 2015**

Altera o §2º do art. 155 da Constituição Federal e acrescenta o art.00 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias para tratar da sistemática de cobrança do ICMS sobre operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final contribuinte ou não do imposto localizado em outro Estado

□

[7]

Dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada.

[8]

*O ICMS é imposto que integra a sua própria base de cálculo, conforme alínea "i" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da CF/88; § 1º do artigo 13 da LC 87/96 e artigo 5º da Lei nº 2657/96*