



Governo do Estado do Rio de Janeiro

Secretaria de Estado de Fazenda

Subsecretaria de Estado de Receita

Origem	:	AUDR 64.12 e AUDFE 01.
Assunto	:	ICMS-ST. Incidência do regime de substituição tributária do ICMS sobre pneu adquiridos para uso por empresa de transporte.
Legislação	:	Anexo I do Livro II do RICMS/RJ - Decreto n.º 27.427/2000. Convênio ICMS n.º 106/1996, Convênio ICMS n.º 142/2018.
		Consulta Tributária n.º 027/26.

RELATÓRIO

O estabelecimento acima qualificado, que exerce atividades de fabricação de pneumáticos no Estado do Paraná, apresenta consulta tributária solicitando esclarecimento sobre a aplicação do regime de substituição tributária na venda interestadual para empresa prestadora de transporte.

A consulente, em sua petição (32890911), informa, em síntese, que:

Realizará a venda de pneus novos, classificados na NCM/SH 4011.20.90, para empresa transportadora, contribuinte do ICMS, que irá efetivamente utilizá-los na prestação de serviço de transporte, isto é, não há intenção por parte do destinatário de realizar operação subsequente com o referido produto.

Ressalta o disposto no Convênio ICMS n.º 102/2017 c/c Convênio ICMS n.º 142/2018 que sujeitam ao regime de substituição tributária as vendas de pneus pelo fabricante, pelo importador ou por contribuinte remetente localizado em Estado que mantenha termo de acordo com o Estado de destino, quando o estabelecimento adquirente pretende realizar uma saída subsequente ou destiná-lo ao seu uso e consumo ou ativo imobilizado.

Menciona a Cláusula nona do Convênio ICMS n.º 142/2018, que dispõe sobre as hipóteses em que a substituição tributária não será aplicada, sem, no entanto, considerar a hipótese de produtos destinados à aplicação na prestação de serviço de transporte, havendo apenas a previsão de não aplicabilidade nas remessas interestaduais que destinem bens e mercadorias a estabelecimento industrial para emprego no processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize o mesmo bem ou mercadoria.

Menciona que, uma vez que os pneus adquiridos pelas empresas de transporte são estritamente necessários à execução do serviço de transporte, seria razoável equipará-los a insumo para a atividade, e não como um mero material de uso e consumo.

Acrescenta trechos de resposta de consulta ao Estado de Minas Gerais de acordo com a sua legislação própria.

Expõe que o objeto desta consulta é identificar a possível obrigatoriedade do destaque na nota fiscal e do correspondente recolhimento do imposto devido por substituição tributária, relativo ao diferencial de alíquota incidente sobre as operações interestaduais com bens e mercadorias destinadas a contribuinte do imposto, nas operações com pneus novos destinados a empresas transportadoras para uso nos veículos utilizados em suas prestações de serviço de transporte.

De forma objetiva, pergunta:

1- Será devida a aplicação da substituição tributária referente ao diferencial de alíquotas de que trata o Convênio ICMS nº 102/2017 c/c Cláusula primeira, §1º do Convênio ICMS nº 142/2018, quando da venda de pneus novos para empresas de transporte estabelecidas no Rio de Janeiro, que utilizarão os referidos produtos como “insumos” na prestação de serviço de transporte, independentemente do regime de apuração do imposto adotado pela adquirente (crédito e débito ou crédito presumido de que trata o Convênio ICMS nº 106/1996)?

2- Sendo considerado o pneu como material de uso e consumo e, portanto, sendo exigido o recolhimento do diferencial de alíquotas por substituição tributária, para fins de cálculo do ICMS-ST não será incluída na base de cálculo da ST o percentual MVA, visto que a Cláusula décima segunda do Convênio ICMS nº 142/2018 determina que:

“Cláusula décima segunda - Tratando-se de operação interestadual com bens e mercadorias submetidos ao regime de substituição tributária, destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente, a base de cálculo do imposto devido será o valor da operação interestadual adicionado do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida na unidade federada de destino para o bem ou a mercadoria e a alíquota interestadual”.

Está correto o entendimento?

3- Para suportar a tributação nessas vendas a declaração da empresa adquirente informando a finalidade de aplicação do produto seria suficiente? Se não como comprovar a idoneidade da operação?

O processo encontra-se instruído com: atos constitutivos (doc. SEI [32890913](#)), documentos comprobatórios de recolhimento de Taxa de Serviços Estaduais (doc. SEI [32890919](#)), assim como o parecer da AUDR64.12 (doc. SEI [124480157](#)) e AUDFE01 (doc. [SEI 127345435](#)) conforme artigo 4º da Resolução SEFAZ nº 644/2024.

ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, esclarecemos que o objetivo das soluções de consulta tributária é esclarecer questões objetivas formuladas pelos consulentes acerca da interpretação de dispositivos específicos da legislação tributária no âmbito da Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro, presumindo-se corretas as informações apresentadas pelos consulentes, sem questionar sua exatidão. As soluções de consulta não convalidam informações, interpretações, ações ou omissões aduzidas na consulta.

Ressalte-se que a informação sobre a classificação fiscal do produto, segundo a NCM/SH, é de responsabilidade da consulente, e a competência para sanar qualquer dúvida relativa a tal classificação é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Esclarecemos que, para verificar se uma mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária, é necessário que sejam atendidas três condições, cumulativamente: a mercadoria deve-se enquadrar no código NCM/SH, no CEST e na descrição do produto a ele correspondente na legislação pertinente, no caso, no Anexo I do Livro II do RICMS/RJ-Decreto n.º 27.427/2000.

Em relação ao pneu novo, classificado na NCM/SH 4011.20.90, estão presentes os três requisitos conforme Item 9 - Pneumáticos, Câmaras De Ar E Protetores De Borracha; subitem 9.2 do citado Anexo, sob fundamento normativo do Convênio ICMS nº 102/2017, o que deixa clara a sua sujeição ao regime de substituição tributária.

No caso concreto, a consulente questiona uma operação de saída do Estado do Paraná com destino a contribuinte do Estado do Rio de Janeiro, prestador de serviço de transporte, que utilizará os pneus em sua frota.

Nesse aspecto, é preciso considerar que itens como pneus, lubrificantes e peças de reposição são, para a empresa transportadora, materiais de uso e consumo e, como tal, somente darão direito a créditos do ICMS a partir de 01/01/2033, de acordo com o inciso I do artigo 33 da Lei Complementar federal nº 87/1996, alterado pela Lei Complementar federal nº 171/2019.

Tal entendimento encontra-se pacificado por esta Superintendência como pode ser verificado no parecer da Consulta Tributária nº 112/2016, embora ainda não tivesse sido prorrogado o prazo de início de aproveitamento do crédito pela Lei Complementar federal nº 171/2019 conforme trecho transcrito:

“Por outro lado, no que se refere a pneus, câmeras de ar, lubrificantes e peças de reposição, estes são, para a empresa transportadora, considerados materiais de uso e consumo e, como tal, somente darão direito a créditos do ICMS a partir de 01/01/2020, de acordo com o inciso I, do artigo 33, da Lei Complementar federal nº 87/96, alterado pela Lei Complementar federal nº 138/10”.

Nesse aspecto destacamos que na aquisição interestadual de bem destinado ao ativo imobilizado ou ao uso e consumo pelo estabelecimento do contribuinte do ICMS é devido o ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas (DIFAL), conforme previsto no inciso VI do artigo 3º da Lei nº 2.657/1996:

“ 3º - O fato gerador do imposto ocorre:

(...)

VI - na entrada no estabelecimento do contribuinte de mercadoria proveniente de outra unidade da Federação, destinada a consumo ou a ativo fixo;”.

É preciso ressaltar que o Convênio ICMS nº 142/2018 dispõe sobre o diferencial de alíquota devido por substituição tributária no parágrafo 1º da Cláusula primeira:

“Cláusula primeira - Os acordos celebrados pelas unidades federadas para fins de adoção do regime da substituição tributária do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subsequentes observarão o disposto neste convênio.

§ 1º - O disposto no caput desta cláusula aplica-se também ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual incidente sobre as operações interestaduais com bens e mercadorias destinadas ao uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário contribuinte do imposto”.

Dessa forma, é possível concluir que a aquisição de pneu novo para utilização nos veículos da frota da transportadora é fato gerador do diferencial de alíquota do ICMS e está sujeito à substituição tributária, devendo o DIFAL ser recolhido de acordo com as normas da Resolução SEFAZ nº 537/2012.

Esclarecemos que para o cálculo do DIFAL é preciso considerar que o ICMS é imposto que integra a sua própria base de cálculo, em qualquer circunstância, conforme alínea "i" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da CF/1988; § 1º do artigo 13 da LC 87/1996; e artigo 5º da Lei nº 2.657/1996.

Portanto, o valor do DIFAL, por substituição tributária ou não, deve ser calculado observado o chamado "cálculo por dentro", observada a seguinte fórmula:

"ICMS DIFAL = [(V oper - ICMS origem) / (1 - ALQ interna)] x ALQ interna - (V oper x ALQ interestadual)", onde:

a) ICMS DIFAL é o valor do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor finalestabelecida na unidade federada de destino para o bem ou a mercadoria e a alíquota interestadual;

- b) V oper é o valor da operação interestadual, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros;
- c) ICMS origem é o valor do imposto correspondente à operação interestadual, destacado no documentofiscal de aquisição;
- d) ALQ interna é a alíquota interna estabelecida na unidade federada de destino para as operações com obem e a mercadoria a consumidor final, inclusive o FECF;
- e) ALQ interestadual é a alíquota estabelecida pelo Senado Federal para a operação".

É preciso também ressaltar que quanto à base de cálculo deve ser observada a Cláusula décima segunda do Convênio ICMS nº 142/2018:

“Cláusula décima segunda - Tratando-se de operação interestadual com bens e mercadorias submetidos ao regime de substituição tributária, destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente, a base de cálculo do imposto devido será o valor da operação interestadual adicionado do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida na unidade federada de destino para o bem ou a mercadoria e a alíquota interestadual”.

Quanto a questão da opção do transportador pelo crédito presumido nos termos do Convênio ICMS nº 106/1996, não interfere em todo exposto quanto ao diferencial de alíquota pois não modifica o fato gerador do imposto. Ademais, a aquisição de pneu novo para utilização na frota não ensejaria o aproveitamento de crédito já que se trata de material de uso e consumo conforme acima explanado.

RESPOSTA

1- Será devida a aplicação da substituição tributária referente ao diferencial de alíquotas de que trata o Convênio ICMS nº 102/2017 c/c Cláusula primeira, §1º do Convênio ICMS nº 142/2018, quando da venda de pneus novos para empresas de transporte estabelecidas no Rio de Janeiro, que utilizarão os referidos produtos como “insumos” na prestação de serviço de transporte, independentemente do regime de apuração do imposto adotado pela adquirente (crédito e débito ou crédito presumido de que trata o Convênio ICMS nº 106/1996?

RESPOSTA: Pneus novos que serão utilizados pela empresa transportadora são considerados materiais de uso e consumo e estão sujeitos à substituição tributária em relação ao diferencial de alíquotas, independentemente, da opção pelo crédito presumido do Convênio ICMS nº 106/1996.

2- Sendo considerado o pneu como material de uso e consumo e, portanto, sendo exigido o recolhimento do diferencial de alíquotas por substituição tributária, para fins de cálculo do ICMS-ST não será incluída na base de cálculo da ST o percentual MVA, visto que a Cláusula décima segunda do Convênio ICMS nº 142/2018 determina que:

“Cláusula décima segunda - Tratando-se de operação interestadual com bens e mercadorias submetidos ao regime de substituição tributária, destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente, a base de cálculo do imposto devido será o valor da operação interestadual adicionado do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida na unidade federada de destino para o bem ou a mercadoria e a alíquota interestadual”.

Está correto o entendimento?

RESPOSTA: Sim.

3- Para suportar a tributação nessas vendas a declaração da empresa adquirente informando a finalidade de aplicação do produto seria suficiente? Se não como comprovar a idoneidade da operação?

RESPOSTA: Sim, até porque a empresa transportadora não realiza atividade de venda/revenda.

Em seguimento, nos termos do parágrafo 2º do artigo 35 da Seção VI 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.

Por fim, fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária ou de edição de norma superveniente dispendo de forma contrária.