

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

ANO: 2021

PROTOCOLO: 16.964.588-4

CONSULTA Nº: 001, de 5 de janeiro de 2021

SÚMULA: ICMS. CONSULTA. COMERCIALIZAÇÃO DE GERADORES USADOS. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. HIPÓTESES. CONDIÇÕES.

A consulente informa que exerce a atividade principal de fabricação de geradores de corrente contínua e alternada, peças e acessórios.

Explica que algumas dessas unidades fabricadas são destinadas à realização de testes internos, como também, por diversos motivos, recebem em devolução geradores usados que fabrica e comercializa, que findam por ser então consertados ou revendidos.

A partir disso, com respeito à redução da base de cálculo para 5% prevista no item 4 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, indaga se é aplicável esse benefício fiscal às vendas dos geradores usados, tanto dos recebidos em devolução quanto dos utilizados nos testes internos.

RESPOSTA

Transcreve-se as disposições do item 4 do Anexo VI do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017, com grifos:

4 A base de cálculo é reduzida para 5% (cinco por cento) nas saídas de APARELHOS, MÁQUINAS e VEÍCULOS, USADOS e, para 20% (vinte por cento) nas saídas de MOTORES, MÓVEIS e VESTUÁRIOS, USADOS (art. 3º da Lei n. 16.016, de 19 de dezembro de 2008; Convênio ICM 15/1981; Convênios ICMS 50/1990 e 60/1990; Convênio ICMS 33/1993; Convênio ICMS 151/1994).

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Notas:

1. em relação a redução de que trata este item:

1.1. só se aplica nas saídas de mercadorias adquiridas na condição de usadas e quando a operação de que houver decorrido a sua entrada no estabelecimento não tiver sido onerada pelo imposto, ou que este tenha sido calculado sobre base de cálculo reduzida, sob o fundamento legal deste item (Convênio ICM 15/1981; Convênio ICMS 27/1981);

1.2. Não terá aplicação:

1.2.1. quando as entradas e saídas das referidas mercadorias não se realizarem mediante a emissão dos documentos fiscais próprios, ou deixarem de ser regularmente escrituradas nos livros fiscais pertinentes;

1.2.2. às mercadorias de origem estrangeira, por ocasião de sua entrada no estabelecimento importador, ou que não tiverem sido oneradas pelo imposto em etapas anteriores de sua circulação em território nacional;

1.2.3. em relação ao valor das peças, partes, acessórios e equipamentos aplicados sobre mercadorias usadas, para os quais deverá ser emitida nota fiscal distinta;

1.3. aplica-se nas saídas destinadas a contribuintes, de veículo automotor que, comprovadamente, nos termos da legislação própria, tenha sofrido perda total por sinistro, desde que adquirido no estado físico imediato ao dano irreparável.

Registre-se, de plano, que a consulente não forneceu maiores detalhes ou classificou as mercadorias, entretanto geradores, de maneira geral, não apresentando enquadramento mais específico no dispositivo antes transcrito, podem ser considerados espécies de máquinas, para as quais a redução base de cálculo, se aplicável, é para 5%.

Posto isto, ressalta-se que também não se esclareceu em que termos, cláusulas e circunstâncias se dá o que a consulente, fabricante, aduz se tratar de recebimento dos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

geradores em devolução.

De todo modo, esclarece-se que para a fruição do benefício é condição inafastável que o gerador tenha sido de fato utilizado pelo cliente, conforme nota 1.1 do examinado item 4 do Anexo VI do RICMS, agregando-se-lhe, assim, a caracterização de mercadoria usada, não apenas sob o ponto de vista do fabricante de geradores, que os vende originariamente novos, embalados, com garantia, mas especialmente pela ocorrência do uso que o consumidor/usuário final efetivamente dele fez para suprir seus interesses, atividades e necessidades.

Assim, o simples recebimento em devolução de mercadoria antes fabricada e vendida não é suficiente para propiciar o direito ao benefício, ao que se acrescenta, ainda, a outra condição contida na mesma e referida nota 1.1 do item 4, qual seja a de que é necessário que a entrada da mercadoria no estabelecimento da consulente se dê sem oneração do imposto ou, ao menos, que esse tenha sido calculado sobre base de cálculo reduzida, sob o fundamento legal do item.

E isso independe de o fato da mercadoria retornar de um contribuinte do imposto, que emite o documento fiscal dessa operação, ou de um consumidor/usuário final não contribuinte, quando o documento fiscal da operação de entrada é emitido pela própria consulente.

Portanto, mesmo diante das restritas informações trazidas, registra-se ser passível da redução da base de cálculo aqui examinada, satisfeitos os demais requisitos da legislação, a posterior saída do gerador recebido do cliente e por esse efetivamente utilizado, quando a entrada não tiver sido objeto de oneração do imposto, ou que este tenha sido calculado com fundamento legal nessa mesma redução.

No que concerne aos geradores utilizados em testes internos realizados pela consulente e posteriormente comercializados, não há fundamento para a utilização da

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

redução da base de cálculo em questão, já que a condição de mercadoria usada pressupõe, necessariamente, que já tenha sido objeto de anterior saída com destino a consumidor/usuário final.

Sendo a consulente a fabricante do produto utilizado nas testagens, a base de cálculo deve refletir e considerar o valor praticado na operação de saída, possivelmente com alguma distinção com respeito aos valores praticados nas operações com os produtos genuinamente novos.

É como se responde, ressaltando que a presente consulta produz os efeitos disciplinados no artigo 593, salvo o contido no parágrafo único do artigo 590, ambos do Regulamento do ICMS.

PROTOCOLO: 17.166.177-3.

CONSULTA Nº: 002, de 7 de janeiro de 2021

SÚMULA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTES. IMPOSSIBILIDADE DE ENTREGA DA MERCADORIA NA PRIMEIRA TENTATIVA. NOVO PROCESSO DE ENTREGA.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de "transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e intermunicipal", informa que efetua entrega de cosméticos nos estados do Paraná e de Santa Catarina por conta de terceiros, não revendendo tais produtos.

Esclarece que nem sempre consegue efetivar a entrega ao cliente na primeira tentativa, em razão de não ter sido encontrado ou por falta de pagamento. Nessa situação, promove o retorno da mercadoria ao seu estabelecimento situado em Curitiba, para que nova entrega seja programada.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Sem apresentar quaisquer outros esclarecimentos, questiona se poderá efetuar essa nova tentativa de entrega, que denomina de reentrega, utilizando a mesma nota fiscal de venda e o mesmo conhecimento de transporte por ele emitido quando da primeira tentativa.

RESPOSTA

Embora a consulente nada tenha mencionado a respeito, presume-se que seja cobrado do tomador do serviço de transporte o custo decorrente desse novo procedimento de entrega, haja vista a impossibilidade de sua efetivação na primeira tentativa por motivos que não são de sua responsabilidade.

Logo, considerando que o documento fiscal relativo ao serviço de transporte deve retratar o valor total cobrado do tomador do serviço enquanto a mercadoria permanecer sob a responsabilidade do transportador, desde seu recebimento até a entrega ao destinatário final, um novo CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico) deve ser emitido em complemento ao primeiro, nos termos prescritos no art. 298 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, para que nele conste o valor adicional cobrado do tomador do serviço pela subsequente tentativa de entrega, que não está incluído no preço original da prestação.

Nesse caso, deve constar no novo CT-e a informação de que se trata de complemento de valor relativo a prestação de serviço de transporte de carga, além de ser referenciado o CT-e originalmente emitido.

Na hipótese de ter procedido de forma diversa ao exposto na presente resposta, a consulente deverá observar o contido no art. 598 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação dos procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 16.996.301-0.

CONSULTA N°: 003, de 7 de janeiro de 2021

SÚMULA: ICMS. INFORMÁTICA E AUTOMAÇÃO. LEI N°. 13.214/2001. EXCLUSÃO DO BENEFÍCIO FISCAL ÀS OPERAÇÕES COM CONSUMIDORES FISCAIS, CONTRIBUINTES OU NÃO DO ICMS.

A consulente, estabelecida no Estado do Espírito Santo, informa que atua no comércio atacadista de equipamentos de informática, dentre eles microcomputadores, monitores e computadores portáteis, classificados respectivamente nos códigos 8471.50.10, 8528.52.20 e 8471.30.12 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), tendo como clientes predominantemente pessoas jurídicas e órgãos públicos, não contribuintes do ICMS.

Informa, ainda, que possui estabelecimentos em outras unidades federadas, inclusive no Paraná.

Reporta-se aos artigos 1º a 21 e 123 e 124, do Anexo IX do Regulamento do ICMS, que tratam das regras gerais do regime da substituição tributária e das operações com produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos, bem como a dispositivos do art. 3º da Lei nº 13.214, de 2001, que dispõem sobre a redução da base de cálculo nas operações internas com produtos de informática e automação.

Expõe seu entendimento de que o mencionado benefício fiscal abrange todos os produtos relacionados no Anexo I do Decreto Federal nº 5.906, de 2006, com a nova redação dada pelo Decreto Federal nº 7.010, de 2009, o qual regulamentou a Lei Federal nº 8.248, de 1991.

Com essas considerações, apresenta os seguintes questionamentos em relação à alínea "c" do inciso VI do art.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

3º da Lei nº 13.214, de 2001:

1. está correta a sua conclusão de que todos os produtos que constam na legislação federal antes mencionada estão beneficiados com a redução da base de cálculo de que trata o mencionado dispositivo legal?

2. A redução da base de cálculo de que trata o citado dispositivo, é aplicável também para às operações sujeitas ao regime de substituição tributária, quando o destinatário for estabelecimento revendedor?

3. Na hipótese de ser afirmativa a resposta ao item anterior, e considerando a alíquota interestadual de 12%, há previsão de estorno de crédito pelo fato de a operação realizada no território paranaense usufruir de redução na base de cálculo de forma que a carga tributária corresponda a 7%?

4. Nas operações interestaduais com destino a consumidores finais não contribuintes do ICMS, localizados em território paranaense, o benefício de que trata o citado dispositivo legal é considerado para efeitos do diferencial de alíquotas - Difal?

5. Em sendo afirmativa a resposta ao item anterior está correto o seu entendimento de que não deve recolher nenhum valor a título de diferencial de alíquotas a favor do Paraná?

RESPOSTA

Para análise da matéria, reproduz-se excertos da Lei nº 13.214, de 2001, com a alteração introduzida pela Lei nº 20.419, de 14 de dezembro de 2020, que incluiu o § 4º ao art. 3º da citada lei, para dispor sobre a inaplicabilidade da redução da base de cálculo de que trata o inciso VI e o § 1º, ambos do referido artigo, nas operações destinadas a consumidores finais, contribuintes ou não do imposto:

"Art. 3º Fica reduzida a base de cálculo nas operações internas

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

com os seguintes produtos, de tal modo que a carga tributária seja equivalente a 7%:

[...]

VI - produtos de informática adiante arrolados:

[...]

c) produtos de informática e automação, produzidos por estabelecimentos industriais, que atendam às disposições do art. 4º da Lei n. 8.248, de 23 de outubro de 1991 - desde que relacionados em portaria conjunta dos Ministérios da Ciência e Tecnologia e da Fazenda, baixada por força do art. 6º do Decreto Federal n. 792, de 2 de abril de 1993 - ou do art. 2º da Lei n. 8.387, de 30 de dezembro de 1991, regulamentada pelo Decreto n. 1.885, de 26 de abril de 1996, observado o contido no § 1º.

§ 1º A aplicação do benefício previsto na alínea "c" do inciso VI deste artigo, dependerá da indicação, no documento fiscal correspondente à operação, dos dispositivos da legislação federal pertinente, estendendo-se também às operações:

a) com produtos classificados nos códigos 8471.92.0401 (impressoras de impacto), 8471.92.0500 (terminais de vídeo), 8517.30.0199 (exclusivamente equipamento digital de correio viva voz), 8517.40.0100 (moduladores/demoduladores (modem) digitais - em banda base), e 8542.19.9900 da NBM/SH (exclusivamente circuito de memória de acesso aleatório, do tipo "RAM", dinâmico ou estático, circuito de memória permanente do tipo "EPROM", circuito microcontrolador para uso automotivo ou áudio, circuito codificador/decodificador de voz para telefonia, circuito regulador de tensão para uso em alternadores, circuito para terminal telefônico nas funções de discagem, ampliação de voz e sinalização de chamada);

b) com produtos de informática e automação promovidas por estabelecimento industrial que fabrique ao menos um produto que atenda aos requisitos das leis federais citadas na referida alínea "c" do inciso VI deste artigo.

[...]

§ 2º O benefício fiscal previsto neste artigo não acarretará o

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

estorno proporcional dos créditos, quando:

a) o imposto, na operação anterior, já tenha sido calculado sobre a base de cálculo reduzida;

b) trate-se de aquisição, em operação interestadual, por estabelecimento industrial-fabricante.

[...]

§ 4º A redução de base de cálculo de que trata o inciso VI e o § 1º, ambos deste artigo, não se aplicam nas operações destinadas aos consumidores finais, contribuinte ou não do imposto."

No que diz respeito ao primeiro questionamento, partindo da premissa de que a redução da base de cálculo de que trata a alínea "c" do inciso VI do art. 3º da Lei nº 13.214, de 2001, está vinculada ao atendimento da legislação federal nele especificada, conclui-se que os produtos de informática e automação relacionados no Anexo I do Decreto Federal nº 5.906, de 2006, com a nova redação dada pelo de nº 7.010, de 2009, estão contemplados pelo benefício fiscal paranaense somente se o produto usufruir do Processo Produtivo Básico (PPB), que é o conjunto mínimo de operações, no estabelecimento fabril, que caracteriza sua efetiva industrialização devendo, o estabelecimento e o produto, estarem relacionados em portaria interministerial conjunta, a qual se refere o art. 6º do referido decreto federal.

Quanto ao segundo questionamento, até a entrada em vigor das disposições do antes transcrito § 4º do art. 3º da Lei nº 13.214, de 2001, o Setor Consultivo reiteradamente manifestou que se aplicava a redução na base de cálculo, de que trata a alínea "c" do inciso VI da citada lei estadual, nas operações com os produtos beneficiados sujeitos ao regime de substituição tributária (precedentes: Consultas nº. 79, de 2011 e nº 23, de 2015).

Entretanto, a partir da vigência da Lei nº 20.419, de 14 de dezembro de 2020, nas operações interestaduais

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

destinadas a revendedores paranaenses inaplicável o referido benefício fiscal, pois a operação com o consumidor final, contribuinte ou não do imposto, não se encontra mais contemplada pela redução na base de cálculo.

Assim, no cálculo do imposto devido por substituição tributária deve ser observada a carga tributária a que submetida a operação interna com o consumidor final. No caso de essa corresponder a 18%, equivalente à alíquota interna aplicável ao produto, no cálculo do imposto deve ser considerado esse percentual, além do ajuste da margem de valor agregado, na forma prevista no § 5º do art. 1º do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, em cumprimento ao disposto no § 7º do mesmo artigo.

Em relação à terceira indagação, para as operações realizadas anteriormente à vigência da Lei nº 20.419, de 2020, na hipótese de aquisição de mercadoria em operação interestadual sujeita à alíquota de 12%, o § 2º do art. 3º da Lei nº 13.214, de 2001, prevê o estorno proporcional dos créditos pelas entradas, exceto na hipótese de a operação anterior já ter sido realizada com base de cálculo reduzida ou então quando o adquirente, em operação interestadual, seja industrial-fabricante.

Logo, nas operações interestaduais até então realizadas, destinadas a estabelecimentos revendedores, obrigatório o estorno proporcional dos créditos de ICMS (precedentes: Consultas nº 11 e nº 101, ambas de 2013).

Entretanto, a partir da inclusão do § 4º ao art. 3º da Lei nº 13.214, de 2001, pela Lei nº 20.419, de 2020, nas aquisições interestaduais de mercadorias por parte de estabelecimentos paranaenses, não há que se falar doravante em estorno de crédito de ICMS, uma vez que inaplicável a redução da base de cálculo.

Relativamente aos quarto e quinto questionamentos,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

antes da entrada em vigor do contido do § 4º do art. 3º da Lei nº 13.214, de 2001, não era devido o recolhimento do diferencial de alíquotas (Difal), nos termos explicitados na Consulta nº 63, de 2018.

No entanto, com a alteração legislativa antes mencionada, considerando que a redução da base de cálculo de que trata o inciso VI do art. 3º da Lei nº 13.214, de 2001, não se aplica nas operações com destino a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, é devido o recolhimento do Difal por parte do remetente da mercadoria estabelecido em outra unidade federada.

Por fim, destaca-se que, nas vendas destinadas a órgão públicos, quando submetidas à isenção do ICMS de que trata o item 114 do Anexo V do RICMS, desde que cumpridas as condicionantes previstas do citado item, dentre elas, que o remetente seja substituto tributário, quando se tratam de mercadorias sujeitas a esse regime, descabe o recolhimento do diferencial de alíquotas (precedente: Consulta nº 56, de 2019).

No caso de estar procedendo de modo diverso ao exposto na presente resposta, a consulente deverá observar o disposto no art. 598 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até 15 dias para a adequação dos procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

PROTOCOLO: 17.079.709-4.

CONSULTA Nº: 004, de 14 de janeiro de 2021

SÚMULA: ICMS. AMIDO DE MILHO. OPERAÇÕES ENTRE ESTABELECEMENTOS COM ATIVIDADE DE COMÉRCIO ATACADISTA. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

A consulente, cadastrada na atividade principal de comércio atacadista de produtos químicos e petroquímicos (CNAE 4684-2/99) e na atividade secundária de comércio atacadista de couros, lãs, peles e subprodutos não comestíveis de origem animal (CNAE 4623-1/02), informa que adquiriu em operação interna amido de milho, classificado no código 1108.12.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), aduzindo que, segundo o item 31 do art. 31 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, o produto estaria contemplado pelo diferimento do pagamento do ICMS.

Expõe que, não obstante no mencionado item 31 constar que o referido tratamento tributário é aplicável nas saídas destinadas a estabelecimento industrial, a interpretação conjunta com o disposto no art. 30 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, que trata das hipóteses de encerramento do diferimento do ICMS, a leva concluir que a referida postergação do pagamento do imposto se aplica às demais saídas, excetuadas apenas aquelas descritas no art. 30.

Questiona se está correto o seu entendimento.

RESPOSTA

Primeiramente, para análise da matéria reproduz-se o art. 30 e o item 31 do art. 31, ambos do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

"ANEXO VIII - DA SUSPENSÃO E DO DIFERIMENTO

[...]

CAPÍTULO II

DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO

[...]

Art. 30. O pagamento do imposto em relação às mercadorias

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

arroladas no art. 31 deste Anexo, fica diferido para o momento em que ocorrer uma das seguintes operações (artigos 18 e 20 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

I - saída para consumidor final;

II - saída para estabelecimento de empresa enquadrada no Simples Nacional, exceto em relação ao item 80 do "caput" e ao inciso III do § 1º, ambos do art. 31 deste Anexo;

III - saída para outro Estado ou para o exterior;

IV - saída para vendedor ambulante, não vinculado a estabelecimento fixo;

V - saída para estabelecimento de produtor agropecuário, exceto em relação aos itens 2, 13, 18, 26, 29, 36, 53, 69, 71 e 73, todos do "caput" do art. 31 deste Anexo;

VI - saída promovida pelo estabelecimento industrializador, de produto resultante da industrialização de mercadorias cuja entrada tenha ocorrido sob a égide do diferimento.

[...]

Art. 31. Sem prejuízo das disposições específicas previstas neste Regulamento, são abrangidas pelo diferimento as seguintes mercadorias:

[...]

31. amido de milho, colofônia (breu) e terebintina nas saídas destinadas a estabelecimento industrial;"

Da legislação transcrita, verifica-se que o diferimento do pagamento do ICMS relativo ao amido de milho abrange tão somente a operação interna em que o destinatário for estabelecimento industrial, que adquire o produto para utilização em seu processo produtivo.

Logo, quando o destinatário do produto não preencher a condição estabelecida no transcrito item 31, não há diferimento do ICMS e, conseqüentemente, não há que se falar em encerramento da fase do diferimento de que trata o art. 30

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

do Anexo VIII do RICMS.

Assim, nas operações com amido de milho destinadas à consulente, que atua no comércio atacadista, deve haver o destaque do imposto.

Posto isso, responde-se que está equivocado o entendimento manifestado pela consulente.

PROTOCOLO: 17.161.463-5

CONSULTA Nº: 005, de 12 de janeiro de 2021

SÚMULA: ICMS. CONSULTA. MARGARINA E GORDURA VEGETAL. CRÉDITO PRESUMIDO.

A consulente, que atua na fabricação de margarinas e outras gorduras vegetais e de óleos não-comestíveis, além do comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, informa que, mediante processo de industrialização da soja, fabrica e a seguir comercializa margarina, classificada no código 1517.10.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, e gordura vegetal, classificada no código 1516.20.00 da mesma nomenclatura.

Expõe que a Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa editou a Resolução RDC nº 332/2019, estabelecendo a obrigação dos fabricantes em reduzir drasticamente a gordura trans nos alimentos, tida como maléfica à saúde pública, já a partir de 2021, com seu banimento integral até 2023.

Narra, a consulente, que somente conseguirá atender às exigências da referida resolução mediante a substituição do processo de hidrogenação parcial da soja, principal fonte de gorduras trans, pelo processo de interesterificação, que tem o objetivo de adicionar e misturar, ainda que em proporções menores, o "óleo de palma e seus derivados" (NCM 1511.90.00) e o "palmiste" (NCM 1513.29.10), mais sólidos, ao óleo de soja,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

que é mais líquido, permitindo a obtenção da consistência adequada dos referidos alimentos, mesmo sem que se faça necessária a mencionada hidrogenação parcial da soja que se busca banir.

Explica que a margarina vegetal e a gordura vegetal, assim produzidas para atender a legislação sanitária federal, persistirão enquadradas no mesmo código da NCM e seguirão sendo resultantes do processo de industrialização de soja.

Entende, logo, que a esses seus produtos continua aplicável o crédito presumido de que trata o item 38 do Anexo VII do Regulamento do ICMS e indaga se está correto o seu entendimento.

RESPOSTA

Transcreve-se, de início, as disposições do item 38 do Anexo VII do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017:

38 Até 30.4.2021, nas saídas internas e interestaduais de ÓLEO DE SOJA REFINADO, MARGARINA VEGETAL, CREME VEGETAL, GORDURA VEGETAL E MAIONESE, resultante do processo de industrialização de soja, em percentual que resulte na carga tributária correspondente a 4% (quatro por cento).

Notas:

1. o benefício de que trata este item:

1.1. será efetuado sem prejuízo da redução da base de cálculo de que trata o item 9 do Anexo VI;

1.2. aplica-se, também, na hipótese de industrialização sob encomenda;

1.3. não se aplica nas saídas internas em transferência para outros estabelecimentos do mesmo titular;

1.4. aplica-se, também, nas operações internas e interestaduais promovidas por centro de distribuição, com os produtos que relaciona, quando industrializados em estabelecimento

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

localizado neste Estado, pertencente ao mesmo titular;

1.5. não será concedido ao contribuinte com débitos de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS pendentes;

1.6. fica limitado a que o total dos créditos do estabelecimento não exceda o total dos débitos no período de apuração;

1.7. deverá ser lançado na Escrituração Fiscal Digital - EFD com o código de ajuste da apuração PR020050 e gerado um Registro E111, informando no campo 04 o valor do crédito presumido.

2. na hipótese de o total dos créditos exceder o total dos débitos, o estabelecimento deverá efetuar o estorno da parte do crédito presumido correspondente ao valor do saldo credor apurado;

3. para os produtos gordura vegetal e maionese, aplica-se cumulativamente com o diferimento parcial de que trata o art. 28 do Anexo VIII.

O exame do item antes transcrito, incluindo o disposto em suas notas 1.2 e 1.4, revela que o benefício se destina aos produtos nele assinalados, mas traz, também, a condição de que as operações sejam realizadas por estabelecimento que promova o processo de industrialização da soja, ou que a encomende, ou, ainda, quando as operações sejam realizadas por centro de distribuição, no caso de industrializados em estabelecimento localizado neste Estado, pertencente ao mesmo titular.

Não se aplica, portanto, às demais operações com tais produtos efetuadas no ciclo econômico, como as realizadas por outros atacadistas ou por varejistas. Notoriamente, assim, o benefício fiscal não enfoca somente os produtos, mas em especial se direciona ao desenvolvimento e à proteção da atividade industrial de processamento da soja, frente às políticas tributárias praticadas pelas demais unidades da

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Federação, com fundamento na disposição do artigo 4º-A da Lei nº 14.160, de 16.10.2003, considerado na edição do Decreto nº 5.061, de 15.9.2016, que inseriu o benefício fiscal, com o mesmo teor do aqui examinado à redação do então vigente Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.080, de 28.9.2012.

A consultante, por seu turno, assevera desenvolver processo de industrialização de soja, que é requisito primordial do crédito presumido em questão, resultando nos produtos margarina vegetal e gordura vegetal, ainda que, para exclusivo atendimento de legislação sanitária federal, necessite fazer uso de óleos adicionais no seu processo de obtenção do produto final, sempre em proporções inferiores e visando à redução ou eliminação de gordura trans produzida pelo processo de hidrogenação parcial de soja, substituído pelo processo de interesterificação.

Nesses restritos termos, em que seja promovida a industrialização da soja, de que essa seja efetivamente preponderante no processo produtivo das mercadorias beneficiadas, e de que o emprego de "óleo de palma" e de "palmiste" se dê tão somente na condição de insumos secundários e exclusivamente aplicados nos limites necessários ao atendimento de específica legislação federal em relação às gorduras trans, não se observam óbices à fruição do crédito presumido previsto no artigo 38 do Anexo VII do RICMS.

Corroborar essa conclusão o fato de os produtos de que trata a redação desse item, dentre eles a margarina vegetal e a gordura vegetal, não apresentarem, além de serem resultantes do processo produtivo de soja, a previsão e condição adicional de serem especificamente "de soja", distintamente do que ocorre com a previsão para o produto óleo "de soja" refinado.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 17.112.562-6.

CONSULTA N°: 006, de 28 de janeiro de 2021

SÚMULA: ICMS. REVENDA DE MERCADORIAS USADAS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de comércio por atacado de caminhões novos e usados (CNAE 4511-1/04), indaga se pode utilizar a redução de base de cálculo de que trata o item 4 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n° 7.871/2017, na venda dos produtos: (1) baú (furgão) montado sobre chassi, classificado no código 8704.22.30 da NCM, e (2) aparelho de refrigeração, classificado no código 8418.69.40 da NCM, destinado a veículos semirreboques inseridos no código 8716.39.00 da NCM.

RESPOSTA

Transcreve-se o item 4 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n° 7.871, de 29 de setembro de 2017, que apresenta a seguinte redação:

"ANEXO VI

DA REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO

...

4 A base de cálculo é reduzida para 5% (cinco por cento) nas saídas de APARELHOS, MÁQUINAS e VEÍCULOS, USADOS e, para 20% (vinte por cento) nas saídas de MOTORES, MÓVEIS e VESTUÁRIOS, USADOS (art. 3° da Lei n. 16.016, de 19 de dezembro de 2008; Convênio ICM 15/1981; Convênios ICMS 50/1990 e 60/1990; Convênio ICMS 33/1993; Convênio ICMS 151/1994).

Notas:

1. em relação a redução de que trata este item:
-

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

1.1. só se aplica nas saídas de mercadorias adquiridas na condição de usadas e quando a operação de que houver decorrido a sua entrada no estabelecimento não tiver sido onerada pelo imposto, ou que este tenha sido calculado sobre base de cálculo reduzida, sob o fundamento legal deste item (Convênio ICM 15/1981; Convênio ICMS 27/1981);

1.2. Não terá aplicação:

1.2.1. quando as entradas e saídas das referidas mercadorias não se realizarem mediante a emissão dos documentos fiscais próprios, ou deixarem de ser regularmente escrituradas nos livros fiscais pertinentes;

1.2.2. às mercadorias de origem estrangeira, por ocasião de sua entrada no estabelecimento importador, ou que não tiverem sido oneradas pelo imposto em etapas anteriores de sua circulação em território nacional;

1.2.3. em relação ao valor das peças, partes, acessórios e equipamentos aplicados sobre mercadorias usadas, para os quais deverá ser emitida nota fiscal distinta;

1.3. aplica-se nas saídas destinadas a contribuintes, de veículo automotor que, comprovadamente, nos termos da legislação própria, tenha sofrido perda total por sinistro, desde que adquirido no estado físico imediato ao dano irreparável.

Informa-se, primeiramente, ser do contribuinte, notadamente do fabricante, a responsabilidade pela classificação fiscal da mercadoria que revende, sendo da Secretaria da Receita Federal a competência para dirimir dúvidas a respeito dessa matéria.

Em que pese o breve relato apresentado pela consultante, que não esclarece se adquire os baús já instalados em chassi de caminhão ou se efetua, além da aquisição e venda de baús e dos aparelhos de refrigeração, usados, também a instalação desses em caminhões e semirreboques, expõem-se, acerca do assunto, algumas considerações.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

A regra de redução de base de cálculo para 5% do valor da operação se aplica às operações de saída de aparelhos, máquinas e veículos, usados, desde que adquiridos nessa condição e quando a operação de que houver decorrido a sua entrada no estabelecimento não tiver sido onerada pelo imposto, ou quando este tenha sido calculado sobre base de cálculo reduzida, sob o fundamento legal deste item.

Quanto à classificação da mercadoria para efeitos fiscais, há que se considerar que carrocerias (ou carroçarias) são partes de veículos, mais precisamente a parte que se monta sobre o chassi, nos veículos que apresentam chassi, conforme esclarecem as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), em texto aprovado pela Instrução Normativa RFB N° 1788/2018, expedida pela Secretaria da Receita Federal, relativamente à posição 87.07 da NCM ("Carroçarias para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05, incluindo as cabinas").

Logo, quando comercializadas separadamente, e não acopladas ao chassi, não são consideradas veículos, tampouco aparelhos ou máquinas, ou ainda motor, não estando, portanto, abarcadas pelas reduções estabelecidas no item 4 do Anexo VI do Regulamento do ICMS.

Conforme retrata a orientação contida na Solução de Consulta n° 203, de 13 de julho de 2004, expedida pela Receita Federal do Brasil e disponível no endereço <http://decisoes.fazenda.gov.br/net/html/decisoes/decw/pesquisa/SOL.htm>, apenas as carrocerias comercializadas já instaladas em caminhões se classificam no código 8704.22.90 da NCM, correspondente a veículos, conforme se verifica da descrição apresentada pela posição 87.04 da NCM, que compreende "Veículos automóveis para transporte de mercadorias."

"ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: Código TIPI Mercadoria

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

8704.22.30 Carroçarias isotérmicas, podendo ou não apresentar equipamentos frigoríficos, confeccionadas com plástico e alumínio, comercializadas já instaladas em caminhões movidos a diesel, cujos pesos em carga máxima, após a montagem das carroçarias, são superiores a 5 toneladas, mas inferiores a 20 toneladas. 8704.22.90 Carroçarias de aço galvanizado e alumínio, com revestimento de madeira, tipo furgão ("baú"), comercializadas já instaladas em caminhões movidos a diesel, cujos pesos em carga máxima, após a montagem das carroçarias, são superiores a 5 toneladas, mas inferiores a 20 toneladas, modelos: "Furgão Carga Geral", "Furgão Carga Geral Palco" (destinada a "shows", comícios etc.), "Furgão Carga Geral com Extensão sobre a Cabina", "Furgão Especial para Transporte de Pintos" e "Furgão Carga Geral para Transporte de Cavalos". 8716.39.00 Carroçarias isotérmicas, podendo ou não apresentar equipamentos frigoríficos, confeccionadas com aço inoxidável, alumínio e plástico, comercializadas já instaladas em semi-reboques, próprios para serem atrelados a tratores rodoviários e usados no transporte de mercadorias frigorificadas, dos tipos não autocarregáveis e nem auto descarregáveis. 8716.39.00 Carroçarias de aço galvanizado e alumínio, com revestimento de madeira, tipo furgão ("baú"), comercializadas já instaladas em semi-reboques, próprios para serem atrelados a tratores rodoviários e usados no transporte de mercadorias (carga geral), dos tipos não autocarregáveis e nem autodescarregáveis."

Assim considerando, para que seja aplicada a redução da base de cálculo relativa aos veículos, devem ser adquiridos baús montados sobre chassis, na condição de usados, classificados no código 8704.22.30 da NCM.

Ainda, na hipótese de a consulente adquirir separadamente baús e chassis de caminhões para transporte de cargas, usados, efetivando a montagem da carroceria no chassi, para posterior revenda de baú montado sobre chassi, também cabe a utilização da redução da base de cálculo aplicável aos veículos usados, mas, nesse caso, o valor relativo à atividade de montagem, compreendendo as peças e acessórios aplicados, não está incluído na referida redução, nos termos da nota 1.2.3 do item 4 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, antes

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

transcrito, devendo em relação a esses ser observado o tratamento tributário a que submetidas essas mercadorias.

Por fim, em relação aos aparelhos de refrigeração usados, inseridos no código 8418.69.40, conclui-se ser aplicável a redução de base de cálculo para 5% nas operações de venda, pois se trata de produto classificável no que se denomina de máquina ou aparelho, conforme se depreende da descrição apresentada pela posição 84.18 da NCM, que compreende: "refrigeradores, congeladores (freezers) e outros materiais, máquinas e aparelhos, para a produção de frio, com equipamento elétrico ou outro; bombas de calor, excluindo as máquinas e aparelhos de ar-condicionado da posição 84.15".

Nessa hipótese, na eventualidade de serem revendidos pela consultante, após sua instalação em semirreboques, cabe observar o antes exposto em relação a essa atividade.

No caso de ter procedido de forma diversa ao exposto, tem a consultante o prazo de até quinze dias para a adequação dos procedimentos já realizados ao ora esclarecido, conforme dispõe o art. 598 do Regulamento do ICMS.

PROTOCOLO: 17.034.541-0.

CONSULTA Nº: 007, de 26 de janeiro de 2021

SÚMULA: ICMS. CONSULTA. PAPEL-MANTEIGA DE USO CULINÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NÃO SUJEIÇÃO.

A consultante, estabelecida no estado do Rio de Janeiro, informa que atua no ramo de fabricação de embalagens metálicas descartáveis para uso culinário, bem como na comercialização de papel-manteiga classificado no código 4806.20.00 da NCM, o qual é adquirido em forma de bobinas, que passam por fracionamento e novo empacotamento em embalagens

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

menores.

Expõe que esse papel, que não deve ser confundido com o papel vegetal - artigo de papelaria, apresenta superfície antiaderente e propriedades que o fazem tolerar o calor, permitindo que seja levado ao forno durante a preparação de receitas, sendo destinado especificamente ao uso culinário, tanto doméstico como industrial.

Assim, entende que o fato de o papel-manteiga se qualificar como papel impermeável e classificar-se também na NCM 4806.20.20, conforme consta no Protocolo ICMS 199/2009, não são características suficientes para que as operações com ele praticadas se sujeitem à substituição tributária dos artigos de papelaria, pois se destina a outro segmento, o de uso culinário.

Indaga, por fim, se está correto seu entendimento.

RESPOSTA

Cabe transcrever, de início, as disposições da Seção VII do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017:

ANEXO IX - SEÇÃO VII - DAS OPERAÇÕES COM ARTIGOS DE PAPELARIA

Art. 33. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 199/2009 e 49/2010; Protocolo ICMS 117/2013; Protocolo ICMS 110/2013; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
---------	------	-----	-----------

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

...
14	19.015.00	4806.20.00	Papel impermeável (Protocolos ICMS 199/2009, 185/2010 e 135/2012) (Protocolo ICMS 110/2013) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)

Observa-se que, de fato, o papel impermeável classificado no código NCM 4806.20.00 consta na posição 14 do artigo 33 do Anexo IX do RICMS, porém na Seção VII, que reúne tão somente as mercadorias do segmento de papelaria submetidas ao regime de substituição tributária.

Registra-se que o Setor Consultivo, mediante a Consulta nº 114/2014, já se manifestou afirmativamente quanto às operações com papel-manteiga estarem sujeitas à substituição tributária, entendimento esse que, com fundamento no artigo 1º do art. 596 do RICMS, está tacitamente revogado.

Com efeito, transcreve-se parte da Consulta nº 10/2019, que bem explicita o novo entendimento acerca da matéria:

"Primeiramente, registre-se que, para fins de aplicação da substituição tributária, deve ser considerado o critério correspondente ao binômio NCM/descrição, estando determinada mercadoria submetida a esse regime quando, cumulativamente, estiver inserida na descrição e na NCM relacionadas no Anexo IX do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29/09/2017.

Ainda, cabe observar que, em razão da nova redação dada à alínea "a" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar Federal n. 123/2006, pela Lei Complementar Federal n. 147/2014, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, que

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

passou a especificar os produtos ou segmentos passíveis de inclusão no regime de substituição tributária para fins de cobrança de ICMS de contribuinte substituto tributário enquadrado no regime do Simples Nacional, as unidades federadas celebraram convênio para uniformizar a aplicação de tal sistemática, independentemente do regime de pagamento do imposto a que submetido o contribuinte - normal ou Simples Nacional.

Assim considerando, o Setor Consultivo tem manifestado o entendimento de que, para se submeter ao regime de substituição tributária, o segmento em que estiver inserido o produto também passou a ser relevante para a análise quanto à inclusão de determinada mercadoria nesse regime.

Vê-se que a consulente, industrializadora de papel-manteiga, assevera que o produz com a específica destinação de uso culinário, razão pela qual, ainda que algum consumidor final eventualmente lhe atribua algum uso distinto, caracteriza-se como produto de efetiva utilização na culinária, que não se confunde com produtos de papelaria.

Portanto, haja vista que atualmente, além de identidade descritiva e de classificação na NCM, deve haver também convergência com o segmento no qual se situa a previsão normativa, o papel-manteiga, uma vez não fabricado como artigo de papelaria, não tem suas operações atingidas pela substituição tributária.

Logo, correto o entendimento da consulente.

PROTOCOLO: 17.021.678-4.

CONSULTA Nº: 008, de 21 de janeiro de 2021

SÚMULA: ICMS. CONSULTA. ENGATES PARA REBOQUES E SEMIRREBOQUES. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

A consulente informa que atua no comércio de autopeças e que adquire mercadorias classificadas no código 8716.90.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) de fornecedor localizado no Estado do Rio Grande do Sul.

Entende que tais mercadorias, uma vez inseridas na previsão contida na posição 125 do artigo 28 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, estariam sujeitas à retenção antecipada do imposto por substituição tributária, o que, no entanto, não tem ocorrido nas compras que efetua daquela unidade federada.

Aduz que seu fornecedor assim justificou pelo fato dessas mercadorias não estarem relacionadas nos Protocolos ICMS 41/2008 e 97/2010.

Com isso, indaga se, quando adquire "engates para reboques e semirreboques", classificados na NCM 8716.90.90, de indústria localizada em outros estados, está dispensada de recolher o imposto por substituição tributária.

RESPOSTA

Transcreve-se, de início, as disposições pertinentes do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017:

Anexo IX - Seção V - Das Operações com Autopeças

Art. 28. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover saída das peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos a seguir relacionados, classificados nos respectivos códigos e posições da NCM, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como pela indústria ou comércio de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeito de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA**SETOR CONSULTIVO**

retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 41/2008, 49/2008, 83/2008 e 5/2011; Protocolos ICMS 97/2010 e 41/2014; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
...
76	01.077.00	8716.90.90	Engates para reboques e semi-reboques (Protocolos ICMS 41/2008 e 49/2008) (Protocolo ICMS 97/2010) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)
...
125	01.999.00	-	Outras peças, partes e acessórios para veículos automotores não relacionados nos demais itens desta tabela (Protocolos ICMS 97/2010 e 41/2014) (Convênios ICMS 92/2015, 146/2015 e 53/2016)

§ 1.º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

imposto fica também atribuída, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas, a qualquer estabelecimento remetente localizado nos estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins e no Distrito Federal.

...

§ 5.º O disposto nesta Seção não se aplica aos contribuintes estabelecidos nos estados:

...

II - do Amazonas, Minas Gerais, Pará, Rio Grande do Sul e São Paulo e no Distrito Federal, no que se refere aos produtos relacionados na posição 125 da tabela do caput, hipótese em que deverá ser observado o disposto no art. 11 deste Anexo (Protocolos ICMS 97/2010 e 41/2014).

Das disposições do inciso II do § 5º do artigo 28 antes transcrito, observa-se, no que é relativo aos produtos de que efetivamente trata o item 125, mencionada pela consulente, que os contribuintes do Rio Grande do Sul, e das demais unidades federadas mencionadas no referido inciso II, que os remetam para contribuintes revendedores estabelecidos no território paranaense, de fato não são eleitos substitutos tributários nessas operações.

Isso não significa, todavia, que nesses casos haveria dispensa da retenção do imposto por parte da consulente, destinatária paranaense dessas mercadorias, conforme expressamente determina o artigo 11 do mesmo Anexo IX do RICMS:

Art. 11. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido por Substituição Tributária - ST, por ocasião da entrada da mercadoria no território paranaense, observado o disposto na alínea "a" do inciso VII do "caput" do art. 74 deste Regulamento, ao contribuinte que receber mercadoria sujeita ao regime de Substituição Tributária - ST, sem retenção do imposto, de remetente que não for eleito substituto, ou

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

tenha deixado de sê-lo, devendo adotar os seguintes procedimentos:

I - calcular o imposto devido por Substituição Tributária - ST, mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre a base de cálculo própria para a Substituição Tributária - ST, deduzindo-se do valor resultante o montante do imposto pago na operação e prestação de entrada correspondente.

II - lançar a nota fiscal do fornecedor e o documento fiscal relativo ao respectivo serviço de transporte, se for o caso, com a observância do disposto no inciso I do "caput" do art. 5º deste Anexo;

III - nas operações subsequentes emitir notas fiscais com observância do inciso II do "caput" e § 1º, ambos do art. 5º deste Anexo, conforme o caso.

...

Assim, equivocado o entendimento manifestado de que, ao receber para revenda os produtos da mencionada posição 125 de contribuinte localizado no Rio Grande do Sul, estaria a consulente dispensada de promover o recolhimento do imposto antecipadamente.

Porém, não obstante o exposto, está também equivocado o entendimento da consulente de que "engates para reboques e semirreboques" estariam enquadrados na referida posição 125 do artigo 28 do Anexo IX do RICMS, já que, de maneira expressa, esses produtos e o código NCM que se lhes atribui estão arrolados na posição 76 do mesmo artigo, antes transcrito.

Dessa maneira, os contribuintes estabelecidos nas unidades federadas relacionadas no § 1º do artigo 28 que remeterem esses produtos a contribuinte paranaense para revenda, ressalvadas as hipóteses apontadas no artigo 12 do Anexo IX do RICMS, são sim substitutos tributários nessas operações, devendo reter antecipadamente o imposto devido e efetuar o seu respectivo recolhimento.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

É necessário enfatizar, ainda, que no caso de receber "engates para reboques e semirreboques" para revenda, sem que o imposto tenha sido retido, no todo ou em parte, pelo substituto tributário, a consulente é solidariamente responsável em relação a esse imposto, na forma da alínea "a" do inciso IV do artigo 21 da Lei nº 11.580, de 14.11.1996.

"Art. 21. São solidariamente responsáveis em relação ao imposto:

...

IV - o contribuinte substituído, quando:

a) o imposto não tenha sido retido, no todo ou em parte, pelo substituto tributário;"

Portanto, cabe à consulente, quando for o caso, promover as regularizações pertinentes ao orientado na presente consulta.

PROTOCOLO: 17.078.110-4.

CONSULTA Nº: 009, de 21 de janeiro de 2021

SÚMULA: ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. TERMOELÉTRICA DE BIOMASSA.

A consulente, sociedade cooperativa, informa que tem como única atividade econômica a geração de energia elétrica (CNAE 35.11.5-01) e que, em razão de sua natureza jurídica, submete-se às disposições da Lei nº 5.764, de 1971, que institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e da Resolução Normativa nº 482/2012, da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL.

Esclarece que, objetivando produzir energia elétrica

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

para consumo de seus cooperados, realizou o arrendamento de usina termoeletrica, e que para a producao dessa energia, a partir da conversao de biomassa, faz-se necessaria a utilizacao de produtos mencionados no item 67 do art. 31 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, que usufruem do diferimento do pagamento do imposto.

Informa, ainda, que a energia eletrica por ela gerada e integralmente tributada, sendo sua distribuicao aos cooperados efetuada por empresa concessionaria, que tem a responsabilidade de efetuar a retencao e recolhimento do ICMS devido nessa operacao.

Expoe que pretende adquirir os produtos especificados no referido dispositivo regulamentar e tem duvida se e necessario obter inscricao no cadastro estadual para usufruir do diferimento do pagamento do ICMS.

RESPOSTA

Transcreve-se, para analise da materia, o inciso III do art. 30 e o item 67 do art. 31 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n° 7.871, de 29 de setembro de 2017:

"CAPÍTULO II

DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO

[...]

Art. 30. O pagamento do imposto em relação às mercadorias arroladas no art. 31 deste Anexo, fica diferido para o momento em que ocorrer uma das seguintes operações (artigos 18 e 20 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

[...]

III - saída para outro Estado ou para o exterior;

[...]

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Art. 31. Sem prejuízo das disposições específicas previstas neste Regulamento, são abrangidas pelo diferimento as seguintes mercadorias:

[...]

67. resíduos, de produto primário ou não, inclusive nas operações destinadas à secagem de cereais, produção de vapor ou ao estabelecimento industrial que os utilize como fonte energética, matéria-prima, produto intermediário ou secundário;"

Passando à dúvida apresentada, destaca-se que embora a consulente não tenha mencionado em seu relato o local em que instalada a termoelétrica arrendada, verificou-se, a partir do documento de fls. 36 a 38 (ata da assembleia de constituição da cooperativa) e de informações divulgadas pela Agência Nacional de Energia Elétrica - Aneel, no endereço eletrônico www.aneel.gov.br, que se localiza em Carambeí, estado do Paraná, e que a energia será gerada a partir da queima de resíduos florestais.

Assim, informa-se que a fruição do diferimento, consistente na postergação do pagamento de imposto para etapa subsequente de comercialização, somente se viabiliza na hipótese de o adquirente possuir inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD/ICMS), sob o regime normal de apuração.

PROTOCOLO: 17.183.004-4.

CONSULTA Nº: 010, de 28 de janeiro de 2021

SÚMULA: ICMS. REGIME TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO PARA O FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO. REQUISITOS.

A consulente informa possuir estabelecimentos matriz e quatro filiais localizados em território paranaense, todos exercendo as atividades econômicas inseridas na CNAE 4711-3/02

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

("Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - Supermercados") e CNAE 4691-5/00 (Comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios").

Expõe que gostaria de abrir um sexto estabelecimento para exercer exclusivamente a atividade de restaurante, CNAE 5611-2/01, e questiona se essa nova filial poderia utilizar o regime tributário especial de que trata o art. 37 do Regulamento do ICMS.

Justifica sua dúvida aduzindo não restar claro na norma regulamentar se a regra contida no § 10 do referido artigo, ao mencionar o termo contribuinte, abrange a empresa como um todo (matriz e filiais) ou se refere a estabelecimento, de forma individual.

Informa, por fim, que não adota a apuração centralizada do imposto, mas individualizada por estabelecimento.

RESPOSTA

A dúvida da consulente se refere ao regime diferenciado de pagamento do ICMS previsto no § 9º do art. 25 da Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996, para o ramo de fornecimento de alimentação, e regulamentado por meio do art. 37 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, nos seguintes termos:

"SEÇÃO III

DO REGIME DIFERENCIADO PARA O RAMO DE FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO

(artigo 37)

Art. 37. O contribuinte do ramo de fornecimento de alimentação de que trata o inciso I do "caput" do art. 2º poderá, em substituição ao regime normal de apuração do ICMS estabelecido no art. 27, ambos deste Regulamento, calcular o imposto devido

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

mensalmente mediante aplicação do percentual de 3,2% (três inteiros e dois décimos por cento) sobre a receita bruta auferida, desde que utilize ECF ou emita NFC-e (§ 9º do art. 25 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996).

§ 1.º A opção pelo regime diferenciado previsto no "caput":

I - deve ser comunicada à repartição fiscal do seu domicílio tributário na forma e mediante a apresentação dos documentos estabelecidos em norma de procedimento;

II - implica na sua fruição a partir do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao da comunicação mencionada no inciso I deste parágrafo;

III - pode deixar de ser exercida a partir do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao da comunicação à repartição fiscal do seu domicílio tributário, da opção pelo retorno ao regime normal de tributação.

§ 2.º Para efeito do disposto no "caput", considera-se receita bruta auferida o valor total das saídas de mercadorias e das prestações de serviços promovidas, excluídos os valores correspondentes a:

I - prestações de serviços compreendidos na competência tributária dos municípios;

II - descontos incondicionais concedidos;

III - devoluções de mercadorias adquiridas;

IV - transferências em operações internas;

V - saídas de mercadorias com isenção, imunidade e sujeitas à Substituição Tributária - ST;

VI - gorjeta, limitado a 10% (dez por cento) do valor da conta (Convênios ICMS 125/2011, 70/2012, 113/2012, 154/2013, 168/2013 e 68/2014).

§ 3.º Ressalvado o disposto no § 2º, é vedado efetuar qualquer outra exclusão para fins de aferição da receita bruta.

§ 4.º Independentemente da opção pelo regime diferenciado tratado neste artigo, o recolhimento do imposto devido nas

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

hipóteses adiante arroladas deve ser realizado observando-se a carga tributária de cada produto e os prazos previstos no art. 74 deste Regulamento:

I - nas hipóteses de responsabilidade previstas na legislação do ICMS;

II - na entrada decorrente da importação de bens e de mercadorias e da arrematação em leilão;

III - nas aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária - ST em que não tenha ocorrido a retenção do ICMS e o remetente não tenha sido ou tenha deixado de ser eleito substituto tributário;

IV - nas hipóteses de recolhimento no momento da ocorrência do fato gerador.

§ 5.º Na hipótese do inciso III do § 1º, fica assegurado o direito de recuperação do crédito em relação às entradas de mercadorias anteriormente tributadas, existentes em estoque, ressalvadas as sujeitas ao regime de Substituição Tributária - ST, cujas saídas devam ocorrer com débito do imposto, podendo o contribuinte, na impossibilidade ou dificuldade de determinação do valor real, apropriar-se de 12% (doze por cento) do valor dessas mercadorias.

§ 6.º Para os fins do disposto no § 5º, a recuperação do crédito em relação à entrada de bens do ativo permanente deverá observar, no que couber, o contido no § 3º do art. 26 deste Regulamento.

§ 7.º A opção pelo regime diferenciado de que trata este artigo veda a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, assim como a apropriação e transferência de créditos relativos ao ICMS.

§ 8.º O contribuinte que não atender aos requisitos mencionados neste artigo, ou ocultar ao fisco operações ou prestações relacionadas com suas atividades, será excluído deste regime diferenciado, retornando ao regime normal de apuração no mês seguinte ao da ocorrência da irregularidade.

§ 9.º Aplicam-se aos estabelecimentos enquadrados no regime diferenciado de que trata este artigo as demais normas relativas ao ICMS.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

§ 10. Tratando-se de contribuinte que promova, além do fornecimento de alimentação, outra espécie de operação ou prestação sujeita ao ICMS, o regime especial de tributação de que trata este artigo somente se aplica sobre a totalidade das operações ou prestações se o fornecimento de alimentação constituir atividade preponderante.

§ 11. Para os fins do disposto no inciso VI do § 2º, o valor da gorjeta deverá ser discriminado no respectivo documento fiscal."

A respeito da dúvida apresentada, esclarece-se que, na legislação do ICMS, como regra, o termo contribuinte se refere a estabelecimento, conforme prevê, inclusive, o art. 17 da Lei nº 11.580/1996, ao dispor: "Considera-se contribuinte autônomo cada estabelecimento do mesmo contribuinte."

Por essa razão, cada estabelecimento (matriz ou filial) de mesma pessoa jurídica, ainda que todos domiciliados no Paraná, estão obrigados a efetuar mensalmente a apuração individualizada do imposto, a partir das operações de entradas e de saídas que promover.

Logo, pode-se concluir que a regra contida no § 10 do art. 37, antes transcrito, está direcionada ao estabelecimento, de tal modo que determinada pessoa jurídica, com diversas filiais exercendo distintas e múltiplas atividades econômicas sujeitas ao ICMS, poderá manter um estabelecimento que opere exclusivamente no ramo de fornecimento de alimentação ou que exerça essa atividade com preponderância.

Assim, nada obsta que uma filial da consulente que tenha por objeto econômico o exercício de atividades inseridas na CNAE 5611-2/01 ("Restaurantes e similares") opte por esse regime diferenciado de tributação, desde que preenchidos os demais requisitos para tal.

A opção pelo regime deve ser comunicada à repartição fiscal de domicílio do estabelecimento, na forma prevista na

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Norma de Procedimento Fiscal (NPF) nº 26, de 19 de maio de 2020, conforme requer o inciso I do § 1º do art. 37 do Regulamento do ICMS.

Nesse caso, o imposto mensalmente devido deverá ser calculado segundo as regras dispostas, de forma exaustiva, no próprio art. 37 do Regulamento do ICMS, sem o aproveitamento de quaisquer créditos decorrentes de entradas e sem prejuízo do recolhimento referente às hipóteses descritas no § 4º do mesmo artigo.

Por fim, em que pese a empresa consulente não efetuar a apuração e o recolhimento centralizado do imposto, informa-se que o estabelecimento optante pelo regime diferenciado antes abordado não poderá participar do regime de apuração centralizada do ICMS.

PROTOCOLO: 17.040.640-0.

CONSULTA Nº: 011, de 12 de janeiro de 2021

SÚMULA: ICMS. CONSULTA. LEI Nº 13.214/2001. ALTERAÇÃO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS NA VENDA A CONSUMIDORES FINAIS PARANAENSES.

A consulente, sediada em Santa Catarina, atua, dentre outras atividades secundárias, na principal correspondente ao "CNAE 2651/5/00 - Fabricação de aparelhos e equipamentos de medida, teste e controle" e, mais especificamente, ressalta ser fabricante e revendedora de produtos de segurança e tecnologia, com destaque para portas giratórias detectoras de metal classificadas no código 8543.70.99 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Aduz que é beneficiária do Processo Produtivo Básico (PPB) definido pela Lei Federal nº 8.387/1991, bem como dos benefícios previstos na Lei Federal nº 8.248/1991, sendo que, ao promover um conjunto mínimo de operações no seu

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

estabelecimento fabril já se caracteriza a efetiva industrialização de determinado produto.

Prossegue apontando que realiza a venda de mercadorias a consumidores não contribuintes do imposto localizados do Paraná, o que a torna contribuinte desta unidade federada, haja vista o diferencial de alíquotas de que trata a Emenda Constitucional nº 87/2015.

Por fim, considerando os produtos incentivados que comercializa, questiona se no cálculo do diferencial de alíquotas devido pode aplicar, no caso de revenda, a redução da base de cálculo que resulta na carga tributária de 7% de que trata a Lei nº 13.214/2001.

RESPOSTA

Transcreve-se as disposições pertinentes da Lei nº 13.214, de 29.6.2001, ressaltando ter sido essa modificada pela Lei nº 20.419, de 14.12.2020, que acrescentou o § 4º ao seu artigo 3º, com o que foram excluídas do benefício as operações realizadas com consumidores finais, contribuintes ou não do imposto:

Art. 3º Fica reduzida a base de cálculo nas operações internas com os seguintes produtos, de tal modo que a carga tributária seja equivalente a 7%:

...

VI - produtos de informática adiante arrolados:

a) fonte de alimentação chaveada para microcomputador classificada no código 8504.40.9999 da NBM/SH;

b) gabinete classificado no código 8473.30.0100 da NBM/SH;

c) produtos de informática e automação, produzidos por estabelecimentos industriais, que atendam às disposições do art. 4º da Lei n. 8.248, de 23 de outubro de 1991 - desde que relacionados em portaria conjunta dos Ministérios da Ciência e Tecnologia e da Fazenda, baixada por força do art. 6º do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Decreto Federal n. 792, de 2 de abril de 1993 - ou do art. 2º da Lei n. 8.387, de 30 de dezembro de 1991, regulamentada pelo Decreto n. 1.885, de 26 de abril de 1996, observado o contido no § 1º.

§ 1º A aplicação do benefício previsto na alínea "c" do inciso VI deste artigo, dependerá da indicação, no documento fiscal correspondente à operação, dos dispositivos da legislação federal pertinente, estendendo-se também às operações:

a) com produtos classificados nos códigos 8471.92.0401 (impressoras de impacto), 8471.92.0500 (terminais de vídeo), 8517.30.0199 (exclusivamente equipamento digital de correio viva voz), 8517.40.0100 (moduladores/demoduladores (modem) digitais - em banda base), e 8542.19.9900 da NBM/SH (exclusivamente circuito de memória de acesso aleatório, do tipo "RAM", dinâmico ou estático, circuito de memória permanente do tipo "EPROM", circuito microcontrolador para uso automotivo ou áudio, circuito codificador/decodificador de voz para telefonia, circuito regulador de tensão para uso em alternadores, circuito para terminal telefônico nas funções de discagem, ampliação de voz e sinalização de chamada);

b) com produtos de informática e automação promovidas por estabelecimento industrial que fabrique ao menos um produto que atenda aos requisitos das leis federais citadas na referida alínea "c" do inciso VI deste artigo.

§ 2º O benefício fiscal previsto neste artigo não acarretará o estorno proporcional dos créditos, quando:

a) o imposto, na operação anterior, já tenha sido calculado sobre a base de cálculo reduzida;

b) trate-se de aquisição, em operação interestadual, por estabelecimento industrial-fabricante.

§ 3º A redução da base de cálculo de que trata este artigo não se aplica nas operações com telefones para redes celulares e para outras redes sem fio, classificados na posição 8517.12 da NCM.

§ 4º A redução de base de cálculo de que trata o inciso VI e o § 1º, ambos deste artigo, não se aplicam nas operações destinadas aos consumidores finais, contribuinte ou não do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

imposto.

Registra-se, de início, que o Setor Consultivo já se pronunciou em análise a questão similar, antes da vigência da Lei n° 20.419/2020, conforme a seguir se reproduz:

Consulta n° 13/2019:

"A consulente, estabelecida em território catarinense, informa que atua no ramo industrial de equipamentos e acessórios para segurança pessoal e profissional e que fabrica detector de metal do tipo porta giratória, NCM 8531.10.90, beneficiado pelo art. 4° da Lei Federal n. 8.248/91 (Lei de Informática), nos termos da Portaria Interministerial n. 648, publicada no Diário Oficial da União em 08/07/2013, que autoriza redução do IPI, e por consequência, a redução da base de cálculo do ICMS, nos termos do que dispõe a alínea "c" do inciso VI do art. 3° da Lei n. 13.214/2001.

Em face da condição de contribuinte do imposto, por promover vendas a não contribuintes paranaenses, nos termos do que estabelece a Emenda Constitucional n. 87/2015, indaga: "no cálculo do ICMS diferença de alíquotas, a ser pago ao Estado de destino, que na presente operação é o Paraná, é possível aplicar a redução na base de cálculo do ICMS para revenda, de modo que a carga tributária seja equivalente a 7%?".

Declara o entendimento de que deve considerar a redução da base de cálculo do ICMS, de modo a não resultar imposto a recolher ao Estado do Paraná a título de Difal, em razão de a carga tributária nas operações internas ser inferior a alíquota interestadual, que corresponde a 12%.

RESPOSTA

O Setor Consultivo já se manifestou acerca da matéria em questão, por meio da resposta à Consulta n. 18/2018, de que deve ser observado, para fins de diferencial de alíquotas nas operações destinadas a consumidores finais paranaenses, contribuintes ou não do ICMS, o tratamento tributário dispensado às operações internas (precedentes: Consultas n. 22/2016, n. 109/2016 e n. 117/2016).

Por oportuno, transcreve-se excertos da resposta contida na Consulta n. 18/2018:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

"Assim, na hipótese de o produto informado pela consulente atender as condições especificadas na alínea "c" do inciso VI do art. 3º da Lei Estadual n. 13.214/2001, nas operações destinadas a consumidor final não contribuinte localizado em território paranaense, não há imposto a ser recolhido a este Estado a título de diferencial de alíquotas, pois a carga tributária interna é inferior à alíquota interestadual.

Essa posição guarda consonância com o entendimento já manifestado nas Consultas n. 16/2014, n. 28/2015 e n. 132/2015, referentes ao diferencial de alíquotas exigido de contribuinte paranaense que adquire, na condição de consumidor final, bens para o ativo permanente ou materiais de uso ou consumo, cuja hipótese de incidência tem pressupostos e fundamentos similares a esse novo diferencial vigente a partir de 1º de janeiro de 2016."

Por fim, salienta-se que o entendimento emanado na presente consulta requer que o produto preencha o disposto na alínea "c" do inciso VI do artigo 3º da Lei n. 13.214/2001, devendo ser indicados no documento fiscal que acobertar a referida operação, os dispositivos da legislação federal pertinente, na forma do que dispõe o parágrafo 1º do artigo em comento, (...)"

Como apontado na resposta antes transcrita, observa-se que, desde que os produtos vendidos pela então consulente aos consumidores paranaenses atendessem aos requisitos previstos na alínea "c" do inciso VI do artigo 3º da Lei nº 13.214/2001, não havia imposto a recolher a esta unidade federada a título de diferencial de alíquotas, uma vez que inexistia, nesse caso, diferença positiva entre a carga tributária interna e a interestadual.

No entanto, com as disposições do recém acrescentado § 4º ao artigo 3º da Lei nº 13.214/2001, as operações com consumidores finais, contribuintes ou não do imposto, não são mais beneficiadas com a redução da base de cálculo em questão, sendo, portanto, devido o diferencial de alíquotas sob os pressupostos aqui examinados.

A presente consulta tem os seus efeitos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

disciplinados no artigo 593, salvo o contido no parágrafo único do artigo 590, ambos do Regulamento do ICMS. Curitiba, 12 de janeiro de 2021.

PROTOCOLO: 17.140.187-9.

CONSULTA Nº: 012, de 14 de janeiro de 2021

SÚMULA: ICMS. IMPORTAÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO EM FILIAL ESTABELECIDADA EM MINAS GERAIS. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO. IMPOSSIBILIDADE.

A consulente informa ter por atividade econômica, dentre outras, a industrialização e comercialização de peças automotivas, especialmente de sistemas completos de assentos e interiores.

Expõe possuir duas principais unidades fabris, uma localizada neste Estado e outra estabelecida no Estado de Minas Gerais, sendo a última, atualmente, que promove a importação de uma série de itens para fabricação de assentos automotivos, tais como: etiqueta (NCM 5807.10.00); linha para costura (NCM 5401.10.90); retentor de plástico (NCM 3926.90.90); peças de tecido cortado no formato do banco automotivo (NCM 9401.90.90) e vinil (NCM 3921.12.00).

Explica que, após a importação, o estabelecimento mineiro utiliza os produtos na fabricação de capas de assentos (NCM 9401.90.90), remetendo-as para o estabelecimento paranaense, que é o responsável pela fabricação do sistema completo dos assentos automotivos, composto por: estrutura metálica, mecanismos de ajustes, alavanca do ajustador de altura, sensores de presença do ocupante, chicotes condutores de sinais e de seus conectores, airbag lateral, espumas no formato do banco automotivo, engate de cinto de segurança, coberturas plásticas para acabamento e

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

pelas capas provenientes de Minas Gerais.

Esclarece ainda que, após a realização de rigorosos testes para assegurar a qualidade no quesito segurança do condutor e ocupantes, o estabelecimento paranaense entrega os assentos automotivos (NCM 9401.20.00), devidamente sequenciados, na linha de montagem de montadora de veículos.

No entanto, menciona que pretende alterar sua forma de proceder, de modo que o estabelecimento paranaense passe a realizar a importação de todos os insumos antes discriminados, utilizados na fabricação das capas dos bancos, e fique responsável pelo processo fabril, ainda que determinada etapa venha a ser executada pelo estabelecimento mineiro por conta e ordem.

Para melhor esclarecer o novo modelo de operação, apresenta o seguinte detalhamento:

1. importação dos insumos pelo estabelecimento do Paraná;
2. remessa dos insumos necessários para a elaboração das capas automotivas para industrialização no estabelecimento de Minas Gerais, por sua conta e ordem;
3. retorno das capas prontas ao estabelecimento paranaense para que sejam incorporadas aos bancos, que serão por esse comercializados.

Em razão do novo formato que pretende adotar, aduz ter verificado que o item 40 do Anexo VII do Regulamento do ICMS assegura, na importação de matéria-prima, material intermediário ou secundário, inclusive material de embalagem, realizada por meio dos Portos de Paranaguá e Antonina e de aeroportos paranaenses e promovida por estabelecimento industrial, o aproveitamento de crédito presumido de 4% sobre o valor da operação de importação, de forma a resultar carga tributária de 8%, constando nas notas

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

explicativas que o crédito presumido poderá ser aproveitado mesmo que a industrialização se dê em estabelecimento diverso do importador e que poderá ser usufruído cumulativamente com o diferimento previsto no art. 28 do Anexo VIII, do Regulamento do ICMS.

Esclarecidos os fatos, apresenta as seguintes indagações:

a) poderá fruir do crédito presumido de 4% previsto no item 40 do Anexo VII do Regulamento do ICMS na importação dos insumos antes relacionados, ainda que esses sejam posteriormente remetidos para industrialização, por conta e ordem, ao seu estabelecimento localizado no Estado de Minas Gerais, tendo em vista o que dispõe a nota 1.1 do referido item?

b) poderá utilizar o diferimento parcial do ICMS devido na importação, na aquisição de tais insumos, nos termos do art. 28 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, ainda que sejam posteriormente remetidas para industrialização, por conta e ordem, ao seu estabelecimento localizado no Estado de Minas Gerais, quando o produto resultante da industrialização retorne ao estabelecimento paranaense para conclusão do processo produtivo dos bancos automotivos, que serão comercializados por esse estabelecimento, tendo em vista o disposto no inciso I do art. 29 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS?

RESPOSTA

Transcrevem-se excertos dos artigos 458, 461 e do item 40 do Anexo VII, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que tratam do tratamento tributário a ser dado às importações realizadas por meio de portos e aeroportos paranaenses:

"SEÇÃO II

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

DAS IMPORTAÇÕES PELOS PORTOS DE PARANAGUÁ E ANTONINA E AEROPORTOS PARANAENSES

(artigos 458 a 467)

...

Art. 458. Fica concedida ao estabelecimento industrial que realizar a importação de mercadoria por meio dos portos de Paranaguá e Antonina, e de aeroportos paranaenses, com desembaraço aduaneiro no Estado, a suspensão do pagamento do imposto devido nessa operação, quando da aquisição de matéria-prima, material intermediário ou secundário, inclusive material de embalagem, para ser utilizado em seu processo produtivo (Lei n. 14.985, de 6 de janeiro de 2006).

§ 1.º O disposto neste artigo se aplica também no caso de industrialização em estabelecimento diverso do importador, de mesma pessoa jurídica e situado neste Estado, hipótese em que o pagamento do imposto suspenso será efetuado por ocasião da saída das mercadorias importadas.

...

Art. 461. O tratamento tributário de que trata esta Seção não se aplica:

...

IV - às mercadorias alcançadas pelo diferimento de que tratam os artigos 31, 39, 42 e 44, todos do Anexo VIII;

...

Parágrafo único. A vedação de que trata este artigo não se aplica:

...

III - às importações de matérias-primas, materiais intermediários e insumos, utilizados na produção de peças e acessórios para veículos automotores, realizadas por estabelecimentos fabricantes;"

ANEXO VII

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

DO CRÉDITO PRESUMIDO

...

40 Importação, por meio dos PORTOS DE PARANAGUÁ E ANTONINA e de aeroportos paranaenses, de matéria-prima, material intermediário ou secundário, inclusive material de embalagem, promovida por estabelecimento industrial, para ser utilizado em seu processo produtivo, equivalente a 4% (quatro por cento) sobre o valor da base de cálculo da operação de importação, e que resulte em carga tributária mínima de 8% (oito por cento).

Notas:

1. o benefício de que trata este item:

1.1. aplica-se no caso de industrialização em estabelecimento diverso do importador;

1.2. aplica-se cumulativamente com o diferimento parcial de que trata o art. 28 do Anexo VIII, hipótese em que o estabelecimento industrial poderá escriturar diretamente em conta gráfica, por ocasião da entrada da mercadoria, crédito presumido de 4% (quatro por cento) calculado sobre a base de cálculo da operação de importação, e com o tratamento tributário previsto no art. 458 deste Regulamento;

1.3. fica condicionado à aplicação dos produtos no processo produtivo do beneficiário;

...

3. o tratamento tributário de que trata este item não se aplica:

...

3.4. às mercadorias alcançadas pelo diferimento de que tratam os artigos 31, 42 e 44, todos do Anexo VIII;

...

3.7. às importações de:

...

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

3.7.8. peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos, de uso automobilístico, relacionados no art. 28 do Anexo IX, exceto nas importações de matérias-primas, materiais intermediários e insumos, utilizados na produção de peças e acessórios para veículos automotores, realizadas por estabelecimentos fabricantes;".

Esclarece-se que o crédito presumido, a que se refere o item 40 do Anexo VII, bem como a suspensão do imposto devido pela importação, de que trata o art. 458 e seguintes, antes transcritos, foram regulamentados com fundamento na Lei nº 14.985, de 6 de janeiro de 2006, estando direcionados a estabelecimentos fabricantes paranaenses que importam, por meio dos Portos de Paranaguá e Antonina e de aeroportos paranaenses, matéria-prima, material intermediário ou secundário, inclusive material de embalagem, para utilização em seus processos produtivos.

Esse tratamento tributário, consistente na concessão do crédito presumido e na suspensão do ICMS devido na importação, como retrata a nota 1.2 do item 40 do Anexo VII, foi estendido, por meio do § 1º do art. 458 e da nota 1.1 do mesmo item 40 do Anexo VII, à hipótese de a industrialização ocorrer em outro estabelecimento industrial do importador, mas desde que o processo de industrialização aconteça no Paraná, conforme prevê expressamente o § 1º do art. 458: "O disposto neste artigo se aplica também no caso de industrialização em estabelecimento diverso do importador, de mesma pessoa jurídica e situado neste Estado, hipótese em que o pagamento do imposto suspenso será efetuado por ocasião da saída das mercadorias importadas."

Logo, na hipótese de o processo industrial ocorrer em estabelecimento diverso do importador, de mesma pessoa jurídica, mas localizado em outra unidade federada, inaplicável o tratamento tributário em exame.

Cabe destacar, também, relativamente às operações de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

importação de matérias-primas, materiais intermediários e insumos realizadas por estabelecimento fabricante de peças e acessórios para veículos automotores, para utilização no respectivo processo industrial, que estão abrangidas pelo diferimento de que trata o item 49 do art. 31, do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, cuja redação assim dispõe:

"ANEXO VIII

DA SUSPENSÃO E DO DIFERIMENTO

(artigos 1º a 46)

...

Art. 31. Sem prejuízo das disposições específicas previstas neste Regulamento, são abrangidas pelo diferimento as seguintes mercadorias:

...

49. matérias-primas, materiais intermediários e insumos, na importação do exterior por estabelecimentos fabricantes de máquinas, equipamentos e implementos agrícolas e de peças e acessórios para veículos automotores, para utilização no respectivo processo industrial;"

Logo, nos termos da nota 3.4 do item 40 do Anexo VII e do inciso IV do art. 461, ambos antes transcritos, seria inaplicável o tratamento tributário dispensado às importações paranaenses, na aquisição do exterior de insumos destinados à confecção de assentos automotivos, caso não fossem previstas exceções a essas regras, nos termos da nota 3.7.8 (parte final) do item 40 do Anexo VII e do inciso III do parágrafo único do art. 461, que autorizam, excepcionalmente, a utilização do crédito presumido e a suspensão do pagamento do imposto, nas "importações de matérias-primas, materiais intermediários e insumos, utilizados na produção de peças e acessórios para veículos automotores", mas desde que "realizadas por estabelecimentos fabricantes".

Assim, também com foco nessas regras, verifica-se

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

impossibilitada a fruição do crédito presumido e da suspensão do pagamento do imposto em relação a importação de insumos a serem utilizados na produção de capas para bancos automotivos, quando o processo de industrialização ocorra em estabelecimento diverso do importador, ainda que situado no Paraná, haja vista que as regras de exceção antes mencionadas, que autorizam a fruição do crédito presumido e da suspensão do pagamento de ICMS, contemplam apenas as importações realizadas pelo estabelecimento fabricante das peças e acessórios para veículos automotores.

Por fim, convém mencionar que o novo formato de importação que a consulente pretende adotar não se coaduna à conclusão do STF - Supremo Tribunal Federal, manifestada por ocasião da apreciação do Tema 520 de repercussão geral, no Recurso Extraordinário com Agravo 665.134 - Minas Gerais (Sessão Virtual de 17.4.2020 a 24.4.2020), cujo substrato fático (importação de matéria-prima para industrialização por estabelecimento localizado no Estado de Minas Gerais, porém desembaraçada por estabelecimento de mesma pessoa jurídica sediado no Estado de São Paulo, destinatário do produto acabado para posterior comercialização) é similar à aqui examinada.

A posição do STF, diante do conjunto probatório indicador de que os insumos importados estavam previamente destinados à unidade fabril mineira, é de que o sujeito ativo da obrigação tributária é o Estado de Minas Gerais.

Essa conclusão foi reafirmada em novembro de 2020, quando analisados pelo relator, Ministro Edson Fachin, os embargos de declaração, ao frisar novamente em seu voto que, "nas situações envolvendo estabelecimentos do mesmo proprietário, é de se atentar, como ressaltado durante todo o julgamento embargado, que a forma não prevalece sobre o conteúdo", sendo relevante para definir o destinatário final para fins de tributação "o tipo de importação (importação por conta própria; importação por conta e ordem de terceiro; e

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

importação por conta própria, sob encomenda) e o papel jurídico e materialmente desempenhado por cada estabelecimento envolvido na operação, inclusive a partir da finalidade pretendida com a aquisição do bem importado e afastando eventuais vícios ou defeitos do negócio jurídico".

Na hipótese em exame, a própria consulente atesta que a finalidade pretendida com a importação dos insumos é sua industrialização em estabelecimento que mantém em Minas Gerais, e que a formalização da importação pelo estabelecimento paranaense objetiva unicamente a fruição de benefício fiscal concedido por este Estado.

Assim, verifica-se que a forma que a consulente pretende operar não guarda conformidade com a jurisprudência do STF e o manifestado pelo Setor Consultivo na Consulta nº 131, de 26 de outubro de 2004.

PROTOCOLO: 17.111.272-9.

CONSULTA Nº: 013, de 26 de janeiro de 2021

SÚMULA: ICMS. CORTE E DOBRA DE METAIS.
INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

A consulente informa possuir como atividades econômicas a "Fabricação de outros produtos de metal não especificados anteriormente" (CNAE 2599-3/99) e o "Serviço de corte e dobra de metais" (CNAE 2599-3/02).

Apresenta seis cenários fáticos, todos relacionados a procedimentos envolvendo industrialização por encomenda, com remessa de todos os materiais pelo encomendante ou com fornecimento de parte dos insumos pela própria consulente, resumidamente descritos a seguir:

1. recebimento da matéria-prima por meio de NF-e, em operação de remessa para industrialização, execução do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

processo solicitado (corte ou dobra) e posterior retorno de produto distinto, que será utilizado pelo autor da encomenda como material de uso ou ativo imobilizado;

2. mesma situação fática da descrita no item 1, mas em que o produto resultante da industrialização será utilizado pelo encomendante em seu processo produtivo ou destinado à revenda;

3. recebimento de materiais por meio de NF-e, em operação de remessa para industrialização, execução do processo solicitado (corte ou dobra) em que são também empregados materiais próprios da consulente, com retorno de produto distinto, que será destinado ao uso ou ao ativo imobilizado do estabelecimento encomendante;

4. mesmo procedimento do descrito no item 3, mas em que o produto resultante da industrialização será utilizado pelo autor da encomenda em seu processo produtivo ou destinado à revenda;

5. execução de corte ou dobra em material próprio recebido do autor da encomenda, pessoa física, sem que ocorra emprego de materiais por parte da consulente;

6. mesma situação da descrita no item 5, em que são empregados no processo de industrialização também materiais de propriedade da consulente.

A consulente, em relação a cada um desses cenários, efetua questionamentos a respeito da submissão das operações ao ICMS, ou ao ISS, e em caso de incidência do imposto estadual indaga qual o tratamento tributário aplicável, a natureza da operação e como deve ser dimensionada a base de cálculo do imposto.

RESPOSTA

As dúvidas da consulente decorrem do aparente

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

conflito entre a incidência do ICMS ou do ISS, nas situações que envolvem industrialização por encomenda.

A esse respeito, esclarece-se primeiramente que o corte e dobra de chapas metálicas, executados por meio de equipamentos de alta tecnologia, observando procedimentos padronizados, conforme descrito no próprio "site" da empresa (<https://www.ingalaser.com.br>) se caracteriza como atividade industrial, da qual resulta um novo produto, com finalidades distintas do material que lhe deu origem. E, quando a atividade apresenta elementos típicos de industrialização, nos termos da legislação do IPI, o fato de ser realizada sob encomenda, não tem o condão de descaracterizá-la como tal.

Conforme explicitado pelo Setor Consultivo nas Consultas de nº 116/2014, nº 77/2016 e nº 7/2017, dente outras, o Supremo Tribunal Federal (STF) ao analisar inúmeras situações envolvendo industrialização por encomenda firmou o entendimento de que devem ser considerados dois critérios básicos para resolução de eventual conflito quanto à incidência do imposto estadual ou do municipal, quais sejam: (i) verificar se o encomendante promoverá nova circulação do bem e (ii) caso seja consumidor final, avaliar a preponderância entre o dar e o fazer, averiguando se a atividade requer a utilização de elementos de industrialização (emprego de máquinas e equipamentos, produção em escala, processos padronizados, automação etc.).

Assim considerando, pode-se afirmar que todas as situações fáticas retratadas se submetem às normas do ICMS, e não às do ISS, mesmo nas hipóteses em que o encomendante não for contribuinte do imposto, mas consumidor final, pois o objeto da encomenda é a produção de um novo bem, distinto do material recebido. Nessa situação, a atividade-fim não é a prestação de serviço em bem de terceiro, mas a transformação de um produto em outro, conforme descreve a consulente em seu relato.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Inclusive, ressalte-se que as classificações utilizadas pela consulente para identificar as atividades econômicas por ela exercidas, CNAE 2599-3/99 e 2599-3/02, inserem-se na Classe 25.99-3 ("Fabricação de produtos de metal não especificados anteriormente").

Feitos tais esclarecimentos, cabe apenas destacar as especificidades atinentes aos cenários fáticos apresentados.

Relativamente às situações descritas nos itens 1 e 2 do relatório, que tratam de operações realizadas entre contribuintes do ICMS, em que o autor da encomenda remete os materiais para industrialização, expõe-se haver regra regulamentar prevendo a suspensão do pagamento do imposto, excetuadas as expressas vedações e observadas as condicionantes à sua fruição, nos termos do art. 2º do Anexo VIII do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

"ANEXO VIII

DA SUSPENSÃO E DO DIFERIMENTO

...

Art. 2.º É suspenso o pagamento do imposto nas operações internas ou interestaduais, na saída e no retorno, de bem ou mercadoria remetida para conserto ou industrialização, promovida por estabelecimento de contribuinte, sob a condição de retorno real ou simbólico ao estabelecimento remetente, no prazo de até 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da saída (Convênio AE 15/1974; Convênios ICM 25/1981 e 35/1982; Convênios ICMS 34/1990 e 60/1990; Convênio ICM 1/1975).

...

§ 2.º Em relação ao valor agregado na industrialização, aplica-se o diferimento previsto no inciso III do § 1º do art. 31 deste Anexo.

§ 3.º O prazo de 180 (cento e oitenta) dias poderá ser prorrogado por igual período, admitida excepcionalmente uma

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

segunda prorrogação, mediante lavratura de termo no Registro de Ocorrências Eletrônico - RO-e, pelo interessado, no qual deverá constar o número da nota fiscal de remessa e a justificativa quanto a necessidade de prorrogação.

§ 4.º Findo o prazo previsto no § 3º o contribuinte deverá lavrar termo no RO-e, no qual deverá constar o número da nota fiscal de retorno e os demais documentos que comprovem a efetiva operação."

Assim, na hipótese de o autor da encomenda enviar para estabelecimento de contribuinte bem ou mercadorias para industrialização, tanto a operação de remessa quanto a de retorno do produto resultante da industrialização estarão abrangidas pela suspensão do pagamento do ICMS, sendo que, em relação ao valor agregado na industrialização, em se tratando de operações internas, é aplicável o diferimento do pagamento previsto no inciso III do § 1º do art. 31 do mesmo Anexo VIII, conforme dispõe o § 2º do art. 2º, antes transcrito.

Por seu turno, para pagamento do imposto suspenso e daquele diferido deverão ser observados os procedimentos dispostos nos artigos 3º e 4º, do Anexo VIII do Regulamento do ICMS:

"Art. 3.º Considerar-se-á encerrada a fase de suspensão do pagamento do imposto, nas seguintes situações:

I - não atendimento da condição de retorno, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da remessa;

II - saída ou transmissão de propriedade promovida pelo estabelecimento de contribuinte, do produto industrializado recebido, em anterior operação, com suspensão do pagamento do imposto, em retorno de industrialização realizada sob sua encomenda por estabelecimento industrializador localizado no território deste Estado;

III - aplicação no ativo fixo ou utilização do produto para uso ou consumo pelo encomendante, situado no território paranaense, do produto industrializado recebido em operação anterior, de estabelecimento industrializador localizado neste Estado, com suspensão do pagamento do imposto.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Art. 4.º Encerrada a fase de suspensão, é responsável pelo pagamento do imposto suspenso:

I - na hipótese do inciso I do "caput" do art. 3º deste Anexo, o remetente, mediante lançamento, em conta gráfica, de Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, para esse fim emitida, com o destaque do imposto devido e com a identificação do documento fiscal relativo à remessa;

II - na hipótese do inciso II do "caput" do art. 3º deste Anexo:

a) tratando-se de operação tributada, o contribuinte que promover a respectiva saída, devendo pagar a parcela do imposto suspenso de forma incorporada ao débito da operação;

b) tratando-se de operação isenta, imune ou com redução da base de cálculo, sem expressa manutenção do crédito, o contribuinte que promover a saída correspondente, devendo debitar em conta gráfica, no mês da ocorrência, mediante emissão de nota fiscal, sem os acréscimos legais e sem direito ao crédito fiscal, o valor do imposto suspenso que deixou de ser pago na remessa para industrialização;

III - na hipótese do inciso III do "caput" do art. 3º deste Anexo:

a) em relação ao ativo fixo, o contribuinte autor da encomenda, na forma disposta no § 3º do art. 26 deste Regulamento;

b) em relação ao produto utilizado para uso ou consumo, o contribuinte autor da encomenda, mediante lançamento, em conta gráfica, de Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, para esse fim emitida, com o destaque do imposto devido e com a identificação do documento fiscal relativo ao retorno do produto industrializado.

§ 1.º O descumprimento do disposto no inciso I e na alínea "b" do inciso II, ambos do "caput", sujeitará o contribuinte ao pagamento dos acréscimos legais, desprezando-se, em qualquer caso, inclusive de denúncia espontânea, o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, previsto no art. 2º deste Anexo, para efeitos de cálculos da correção monetária.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

§ 2.º A nota fiscal emitida nas hipóteses do inciso I, da alínea "b" do inciso II e da alínea "b" do inciso III, todos do "caput", deverá ser lançada no campo "Outros Débitos" do livro Registro de Apuração do ICMS, no mês da sua emissão."

Depreende-se das normas regulamentares transcritas que a responsabilidade pelo pagamento do ICMS suspenso e diferido, nas operações internas, é do autor da encomenda, que deverá observar, conforme a destinação que dará ao produto resultante da industrialização (revenda, emprego em novo processo industrial, integração ao ativo imobilizado ou uso do estabelecimento), os procedimentos específicos a cada situação, previstos nos incisos II e III do antes transcrito art. 4º.

O estabelecimento industrial executor da encomenda, no caso a consulente, deverá emitir nota fiscal para documentar o retorno das mercadorias ao autor da encomenda, a qual deverá, além das demais exigências previstas, referenciar a nota fiscal que documentou a remessa e informar o montante cobrado pela industrialização.

Relativamente às situações 3 e 4, também referente a operações internas entre contribuintes, em que pese o tratamento tributário antes abordado pressupor a remessa, pelo autor da encomenda, dos materiais empregados na industrialização, não há na legislação norma vedando a utilização de eventuais insumos por parte do autor do processo, que é o caso da energia elétrica nele consumida, por exemplo.

Assim, em sendo esse o contexto fático, poderão ser observadas as regras de suspensão e de diferimento antes explicitadas, devendo ser informado, na nota fiscal que documentará o retorno das mercadorias ao autor da encomenda, além dos materiais dele recebidos, os insumos de propriedade da consulente empregados no processo industrial e o valor cobrado pela industrialização, sem destaque de ICMS.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Quanto à natureza das operações praticadas pela consulente, esclarece-se que devem ser utilizados os CFOP específicos a essa situação fática, descritos na Tabela I do Subanexo I do Anexo II do Regulamento do ICMS, quais sejam: 5.124 (Industrialização efetuada para outra empresa) e 5.902 (Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda).

Quanto às duas últimas situações descritas, em relação às quais o autor da encomenda não é contribuinte do ICMS, inaplicáveis as regras antes expostas, cabendo à consulente destacar o imposto calculado sobre o valor total cobrado do encomendante (industrialização e materiais empregados, se for o caso), por ocasião da emissão da nota fiscal que documentará a saída do produto industrializado, em operação com natureza de industrialização por encomenda (5.124).

Por fim, para documentar a entrada e permanência de bens de não contribuintes em seu estabelecimento, a consulente deverá emitir nota fiscal de entrada, sem destaque de ICMS, que deverá ser referenciada na nota fiscal a ser emitida quando da saída do produto ao autor da encomenda.

PROTOCOLO: 17.068.892-9.

CONSULTA Nº: 014, de 4 de fevereiro de 2021

SÚMULA: ICMS. IMPORTAÇÃO. DIFERIMENTO PARCIAL. BASE DE CÁLCULO. IMPOSTO DEVIDO.

A consulente informa ter por atividade econômica a fabricação de resinas termofixas, bem como a comercialização de produtos químicos diversos.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Expõe que, na consecução de suas atividades comerciais, realiza importações de mercadorias destinadas à revenda, por meio de portos e aeroportos paranaenses, devendo recolher por ocasião do desembarço aduaneiro, em conformidade com o disposto no art. 459 do Regulamento do ICMS, o montante de imposto correspondente ao percentual de 6% aplicado sobre a base de cálculo da importação, sendo a diferença objeto de diferimento.

Menciona que o diferimento se constitui em técnica que permite a postergação do pagamento do imposto, para cobrança em etapa posterior de comercialização, esclarecendo que, na hipótese em exame, a diferença será recolhida quando promover a saída da mercadoria importada.

Registra ainda que, para documentar a entrada, deve emitir NF-e.

Sua dúvida diz respeito ao preenchimento dessa nota fiscal, mais especificamente, quanto ao valor a ser informado no campo "Valor do ICMS", aduzindo que a redação contida no § 2º do art. 459 não é suficientemente clara quanto a esse ponto.

Manifesta o entendimento de que deve ser considerado no valor total da NF-e apenas o montante de imposto efetivamente recolhido (de 6%), após a exclusão do imposto diferido.

RESPOSTA

Registre-se que a resposta parte da premissa de que a operação de importação preenche as condicionantes para fruição do tratamento tributário previsto no art. 459 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que assim dispõe:

"Art. 459. Nas importações de bens para integrar o ativo permanente, ou de mercadorias, por meio dos Portos de Paranaguá

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

e de Antonina e de aeroportos paranaenses, realizadas por estabelecimentos comerciais e não industriais contribuintes do ICMS, o valor do imposto a ser recolhido, por ocasião do desembaraço aduaneiro neste Estado, corresponderá à aplicação do percentual de 6% (seis por cento) sobre o valor da base de cálculo da operação de importação, ficando diferida a diferença entre esse valor e aquele apurado por meio da aplicação da alíquota própria para a respectiva operação.

§ 1.º O imposto diferido de que trata este artigo considerar-se-á incorporado ao imposto devido por ocasião das saídas promovidas pelo contribuinte importador.

§ 2.º Para os fins do disposto neste artigo, no documento fiscal emitido para acobertar a operação de importação deverão constar:

I - a base de cálculo do imposto, observado o disposto no inciso V do "caput" e no § 1º, ambos do art. 8º deste Regulamento, no campo específico;

II - a informação de que o imposto foi parcialmente diferido e o seu valor, seguidos do correspondente dispositivo do Regulamento do ICMS, no campo "Informações Complementares";

III - o resultado obtido após a exclusão do valor do imposto diferido, no campo "Valor do ICMS".

Em conformidade com o contido no "caput" do art. 459, o imposto a ser recolhido por ocasião do desembaraço aduaneiro corresponde à aplicação do percentual de 6% sobre o valor da base de cálculo da operação de importação, ficando diferida a diferença entre esse valor e aquele apurado por meio da aplicação da alíquota própria para a respectiva operação. Essa diferença será incorporada ao imposto devido por ocasião da saída promovida pela consulente, conforme dispõe o § 1º do mesmo artigo.

Para a análise da questão apresentada, no que diz respeito à determinação da base de cálculo da operação de importação, entende-se oportuna a transcrição de partes do art. 8º do Regulamento do ICMS:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

"Art. 8.º A base de cálculo do imposto é (art. 6º da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

...

V - na hipótese do inciso IX do "caput" do art. 7º deste Regulamento, a soma das seguintes parcelas:

a) valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 9º deste Regulamento;

b) Imposto de Importação - II;

c) Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;

d) Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF;

e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras.

...

§ 1.º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na importação do exterior de mercadoria ou bem:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

...

§ 15. Para efeitos de determinação do montante do imposto que integra a base de cálculo, para fins de observância do disposto no inciso I do § 1º do "caput" deste artigo, deve ser considerado o percentual da carga tributária efetiva a que submetida a operação."

Da interpretação conjunta dos §§ 1º e 15, antes transcritos, extrai-se que a base de cálculo, inclusive na importação, deve ser determinada observando o percentual de imposto efetivamente exigido na operação.

Logo, no caso de operação submetida ao percentual de carga tributária correspondente a 6%, nos termos do art. 459

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

do Regulamento do ICMS, há que ser inserido na própria base de cálculo o montante de imposto correspondente a esse percentual.

Assim, após o somatório das rubricas a serem consideradas na apuração da base de cálculo de uma operação de importação, nos termos do inciso V do art. 8º antes transcrito, deve ser agregado a esse total o montante do próprio imposto, mediante uma operação matemática de divisão, em que o divisor corresponde a $(1 - 6 \%)$.

Melhor exemplificando, para determinação da base de cálculo na situação em exame, de modo que o valor do imposto a integre, utiliza-se a seguinte fórmula: base de cálculo do ICMS = (valor da mercadoria + tributos federais + quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras) ÷ 0,94.

Por seu turno, o valor do imposto a ser informado no campo "Valor do ICMS", nos termos do inciso III do § 2º do art. 459 do Regulamento do ICMS, é o montante devido, a ser recolhido por ocasião do desembaraço aduaneiro da mercadoria, que corresponde a 6 % do valor da base de cálculo.

A importância recolhida poderá ser aproveitada a título de crédito, em razão da não cumulatividade, observando-se para isso as regras atinentes ao regime de compensação do imposto previstas na mesma norma regulamentar.

PROTOCOLO: 17.115.068-0.

CONSULTA Nº: 015, de 9 de fevereiro de 2021

SÚMULA: ICMS. CONSULTA. SISTEMAS DE IRRIGAÇÃO. ALÍQUOTA, DIFERIMENTO E REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A consulente informa que atua na atividade de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

comércio de equipamento de irrigação, canos, tubos, conexões, materiais hidráulicos, irrigação de áreas rurais e urbanas, encampando a engenharia, tecnologia, infraestrutura, projetos e montagem.

Expõe que comercializa "conjuntos de irrigação e/ou sistemas de irrigação", conforme consta nas notas fiscais do fornecedor, integrantes do item 8424.82.2 da NCM, que podem ser dos tipos aspersão, gotejamento, microaspersão e pivô central.

Em seguida, indaga, em seus próprios termos:

1. Qual a definição/abrangência do termo "aparelhos e implementos agrícolas", disposto no inciso XIII do artigo 44 do Anexo XIII do RICMS?

2. Os conjuntos/sistemas de irrigação estão sujeitos à alíquota de 12% nas operações internas, apresentando, nesse sentido, o disposto na alínea "d" do inciso II do artigo 17 do RICMS?

3. Aplica-se o diferimento, com manutenção do crédito pelas entradas, nas vendas internas dos conjuntos/sistemas de irrigação destinadas a produtores rurais, pessoas físicas ou jurídicas e inscritas no CAD/PRO ou no CAD/ICMS, considerando que a legislação do ICMS considera o sistema de irrigação como um implemento agrícola, para fins de base de cálculo?

4. Nas vendas de conjuntos/sistemas de irrigação a revendedores, aplica-se a redução da base de cálculo prevista no item 22 do Anexo VI do RICMS?

5. E nas vendas a produtores rurais, em operações interestaduais?

6. Nas vendas para uso em áreas urbanas, aplica-se a alíquota de 12%, nas operações internas, ou as alíquotas

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

interestaduais, sem nenhum benefício fiscal?

7. É correto o entendimento de que a reestruturação da NCM pela legislação federal não altera benefícios concedidos pela legislação do ICMS ao produto, mesmo que conste no RICMS a NCM anterior à ocorrência da reestruturação?

RESPOSTA

A consulente assevera que comercializa "conjuntos de irrigação e/ou sistemas de irrigação" e que esses estão classificados nos códigos da NCM agrupados no item 8424.82.2.

Cabe transcrever, assim, parte das disposições atuais da posição 84.24 da NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul, diante das especificações contidas na Resolução nº 125/2016 da CAMEX, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2017, destacando que as mercadorias dos códigos 8424.82.21 e 8424.82.29 classificavam-se anteriormente nos códigos 8424.81.21 e 8424.81.29, respectivamente, os quais não mais existem:

84.24 Aparelhos mecânicos (mesmo manuais) para projetar, dispersar ou pulverizar líquidos ou pós; extintores, mesmo carregados; pistolas aerográficas e aparelhos semelhantes; máquinas e aparelhos de jato de areia, de jato de vapor e aparelhos de jato semelhantes.

...

8424.8 - Outros aparelhos:

8424.82 -- Para agricultura ou horticultura

8424.82.2 Irrigadores e sistemas de irrigação

8424.82.21 Por aspensão

8424.82.29 Outros

8424.82.90 Outros

Dispõem, ainda, as Notas Explicativas do Sistema

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), aprovada pela Instrução Normativa RFB nº 1788/2018, na Seção XVI, que abrange os Capítulos 84 e 85:

Seção XVI

MÁQUINAS E APARELHOS, MATERIAL ELÉTRICO, E SUAS PARTES; APARELHOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE SOM, APARELHOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE IMAGENS E DE SOM EM TELEVISÃO, E SUAS PARTES E ACESSÓRIOS

...

Considerações Gerais

...

VII.- Unidades Funcionais (Nota 4 da Seção)

Aplica-se esta Nota quando uma máquina ou uma combinação de máquinas são constituídas por elementos distintos concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada incluída em uma das posições do Capítulo 84 ou, mais frequentemente, do Capítulo 85. O fato de que, por razões de comodidade, por exemplo, estes elementos estejam separados ou interligados por condutos (de ar, de gás comprimido, de óleo, etc.), dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos, não se opõe à classificação do conjunto na posição correspondente à função que este executa. Na acepção da presente Nota, a expressão "concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada" abrange somente as máquinas e combinações de máquinas necessárias para realização da função própria ao conjunto, que forma uma unidade funcional, excetuando-se as máquinas ou aparelhos que tenham funções auxiliares e não concorram para a função do conjunto.

Constituem, por exemplo, unidades funcionais deste gênero, na acepção desta Nota:

...

3) Os sistemas de irrigação constituídos por uma estação de controle que compreende principalmente filtros, injetores e comportas, canalizações primárias e secundárias subterrâneas e uma rede na superfície (posição 84.24).

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

...

84.24

...

E.- Sistemas de irrigação

Estes sistemas são constituídos por um certo número de elementos ligados entre si, compreendendo especialmente: 1º) uma unidade de comando de malha dupla, injetores de adubos, válvulas reguladoras de retenção, reguladores de pressão, manômetros, dispositivos para purgar, etc.; 2º) uma rede subterrânea (canalizações primárias ou secundárias para conduzir a água da unidade de comando até o local a irrigar); e 3º) uma rede de superfície (condutos gota a gota com gotejadores).

O conjunto classifica-se na presente posição como constituindo uma "unidade funcional" na acepção da Nota 4 da Seção XVI (ver Considerações Gerais da presente Seção).

Verifica-se, assim, que os sistemas de irrigação, ainda que alocados como aparelhos na subposição 8424.8 da NCM, constituem-se na realidade em unidades funcionais concebidas para executar conjuntamente uma função específica e determinada.

Posto isso, transcreve-se, inserindo grifos, as disposições pertinentes do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017:

Art. 17. As alíquotas internas são, conforme o caso e de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, assim distribuídas (art. 14 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

...

II - alíquota de 12% (doze por cento) para as operações e prestações com os seguintes bens, mercadorias e serviços (Lei n. 18.371, de 15 de dezembro de 2014):

...

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

d) máquinas e aparelhos industriais, exceto peças e partes (NCM 84.17 a 84.22, 84.24, 84.34 a 84.49, 84.51, 84.53 a 84.65, 84.68, 84.74 a 84.80 e 85.15);

...

n) tratores, microtratores, máquinas e implementos, agropecuários e agrícolas, em todos excetuados peças e partes (NCM 82.01, 8424.81, 84.32, 84.36, 84.37, 87.01, 8433.20.90, 8433.51.00, 8433.59.90 e 8433.90.90);

ANEXO VI - DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

...

22 A base de cálculo é reduzida, até 31.3.2021, nas operações com as MÁQUINAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS adiante arrolados, para o percentual que resulte na carga tributária equivalente a (Convênios ICMS 52/1991, 65/1993 e 1/2000; Convênio ICMS 154/2015; Convênio ICMS 49/2017):

I - 4,1% (quatro inteiros e um décimo por cento) quando se tratar de operações interestaduais destinadas aos estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao estado do Espírito Santo;

II - 5,6% (cinco inteiros e seis décimos por cento) nas operações internas (Convênios ICMS 52/1991, 13/1992, 65/1993, 1/2000 e 154/2015);

III - 7% (sete por cento) nas demais operações interestaduais.

...

POSIÇÃO	NCM	DESCRIÇÃO
---------	-----	-----------

...

10	APARELHOS MECÂNICOS (MESMO MANUAIS) PARA PROJETAR, DISPERSAR OU PULVERIZAR LÍQUIDOS OU PÓS
----	--

...

10.3	8424.82.21	Irrigadores e sistemas de irrigação para uso na lavoura, por aspersão, inclusive os
------	------------	---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

elementos integrantes desses sistemas, como máquinas, aparelhos, equipamentos, dispositivos e instrumentos

(Convênios ICMS 52/1991, 112/2008, 89/2009, 140/2010 e 129/2019)

10.4 8424.82.29 Outros irrigadores e sistemas de irrigação, inclusive os elementos integrantes desses sistemas, como máquinas, aparelhos, equipamentos, dispositivos e instrumentos

(Convênios ICMS 52/1991, 112/2008, 89/2009, 140/2010 e 113/2017)

ANEXO VIII - DA SUSPENSÃO E DO DIFERIMENTO

...

Art. 44. É diferido o pagamento do ICMS nas operações com as seguintes mercadorias:

...

XIII - tratores, aparelhos e implementos agrícolas, classificados nos códigos NCM 8424.8, 8433.20.90, 8433.59.90, 8433.51.00 e 8701.9, e suas partes classificadas no código NCM 8433.90.90, destinados ao uso exclusivo na produção agropecuária;

...

§ 1.º O diferimento de que trata o inciso I do "caput":

I - aplica-se exclusivamente nas operações com:

a) estabelecimento onde sejam industrializados adubos simples ou compostos, fertilizantes e fosfato bicálcico destinado à alimentação animal;

b) estabelecimento de cooperativa ou de produtor agropecuário;

c) quaisquer estabelecimentos com fins exclusivos de armazenagem;

d) outro estabelecimento da mesma empresa daquela onde tenha sido processada a industrialização.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

II - estende-se às saídas promovidas, entre si, pelos estabelecimentos referidos no inciso I deste parágrafo, e às saídas, a título de retorno, real ou simbólico, da mercadoria remetida para fins de armazenagem.

§ 2.º O diferimento previsto neste artigo, outorgado às saídas de produtos destinados à pecuária, estende-se às remessas com destino à apicultura, aquicultura, avicultura, cunicultura, ranicultura e sericicultura.

...

Art. 45. Encerra-se a fase de diferimento em relação aos produtos arrolados no art. 44 deste Anexo:

I - na saída para outro Estado ou para o exterior;

II - na saída de produtos resultantes da sua utilização, salvo se houver disposição específica de diferimento ou suspensão do imposto para essa operação, hipótese em que observar-se-á a regra pertinente;

III - na saída para produtores rurais, pessoas físicas ou jurídicas, não inscritos no CAD/PRO ou no CAD/ICMS.

...

Diante do exposto e transcrito, responde-se aos questionamentos formulados, iniciando por esclarecer que a questão nº 1 é genérica e que não cabe ao Setor Consultivo estabelecer a pretendida definição.

A consulente cogita, analisando-se a questão nº 2, a aplicação da alíquota de 12% sobre as mercadorias que comercializa com fundamento na alínea "d" do inciso II do artigo 17 do RICMS (o qual consolida disposições da lei tributária), no entanto é essa inaplicável ao caso, haja vista se restringir a máquinas e aparelhos industriais.

No mesmo inciso, porém, a alínea "n" prevê a alíquota de 12% para as operações internas com máquinas e implementos, agropecuários e agrícolas, com correspondência,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

dentre outras, na subposição 8424.81 da NCM.

Observa-se que a ausência de conceitos normativos ou oficiais de máquinas, aparelhos e implementos agropecuários e agrícolas, frequentemente empregados na legislação tributária sob o contexto setorial e finalístico, ocasiona o uso normativo desses termos ora de uma maneira, ora de outra, sem que se verifique, a partir de um exame sistemático, uma efetiva distinção entre eles.

Isso remete a análise, que corrobora o antes exposto, para o contexto da classificação NCM. Nessa Nomenclatura, a subposição "8424.81 - Para agricultura ou horticultura", indicada no dispositivo legal que fixa a alíquota para "máquinas e implementos agropecuários e agrícolas", não mais existe, mas integrava a subposição "8424.8 - Outros aparelhos".

A mesma circunstância é observada, registre-se, na previsão de redução da base de cálculo de que trata o item 22 do Anexo VI do RICMS, quando consideradas as mercadorias (irrigadores e sistemas irrigadores) da sua posição 10.

Há que se destacar, ainda, e assim já se responde também a questão nº 7, que o Setor Consultivo tem reiteradamente manifestado que a alteração de código na nomenclatura que classifica as mercadorias, não obstante estar expressa a codificação anterior em dispositivo da legislação tributária, não altera a aplicabilidade da norma, desde que a mercadoria encontre efetiva identidade com aquela descrita e à qual se direciona o dispositivo.

Como precedente, pode-se indicar as Consultas nº 7/2003 e nº 150/2003, ratificadas pelo entendimento firmado pelo Convênio ICMS 117/1996, "... no sentido de que as reclassificações, agrupamentos e desdobramentos de códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado - NBM/SH não implicam mudanças quanto ao tratamento tributário dispensado pelos Convênios e Protocolos ICM/ICMS em relação às

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

mercadorias e bens classificadas nos referidos códigos".

E o próprio RICMS, ao dispor, por exemplo, sobre substituição tributária, estabelece no artigo 13 do seu Anexo IX: "As reclassificações, agrupamentos e desdobramentos de códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM não implicam inclusão ou exclusão das mercadorias e bens classificados nos referidos códigos no regime de Substituição Tributária - ST".

Portanto, responde-se que a alíquota aplicável às operações internas com os "conjuntos de irrigação e/ou sistemas de irrigação" descritos pela consulente, classificados atualmente no subitem 8424.82.2 da NCM, é de 12%, com fulcro na alínea "n" do inciso II do artigo 17 do RICMS, correspondente à alínea "n" do artigo 14 da Lei nº 11.580, de 14.11.1996.

Ressalva-se, porém, que a comercialização, em separado, de peças ou partes integrantes desses conjuntos e/ou sistemas de irrigação, não se enquadra no dispositivo normativo examinado porque expressamente excepcionadas de seu alcance.

No que tange à questão nº 3, pelas mesmas razões antes assinaladas, aplica-se o diferimento de que trata o inciso XIII do artigo 44 do Anexo VIII do RICMS nas operações com os sistemas de irrigação classificados na NCM 8424.8, quando se destinem ao uso exclusivo na produção agropecuária, condição essa que se perfaz inafastável.

Tratando-se o diferimento de uma substituição tributária em relação às operações antecedentes, não se prescinde que os produtores rurais destinatários estejam inscritos no CAD/PRO, em caso de pessoas físicas, ou no CAD/ICMS, se pessoas jurídicas.

Com efeito, o inciso III do artigo 45 do Anexo VIII do RICMS prevê o encerramento da fase de diferimento no caso dos produtores rurais destinatários não possuírem a

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

especificada inscrição.

Em relação ao crédito fiscal decorrente de entradas de mercadorias tributadas, com posterior saída sob diferimento, destaca-se que as operações de saída com esse tratamento tributário não implicam, por si só, vedação de sua apropriação e utilização, ou mesmo seu estorno.

Quanto às questões nº 4 e nº 5, já esclarecidas as circunstâncias relativas à mercadoria e à sua classificação na NCM, ressalta-se que a redução da base de cálculo prevista no item 22 do Anexo VI do RICMS tem aplicação objetiva, isto é, é concedida às operações praticadas com as mercadorias nele arroladas.

Dessa forma, para sua aplicação, as mercadorias devem ter sido fabricadas/industrializadas para uso na agropecuária, sem que se leve em consideração, no entanto, a qualificação dos destinatários adquirentes, podendo sim ser revendedores ou produtores rurais, como inquire a consulente.

Acerca da questão nº 6, destaca-se que, da mesma forma que se explanou ao abordar a aplicação da redução da base de cálculo, também a alíquota interna de 12% assinalada na alínea "n" do inciso II do artigo 17 do RICMS é de aplicação objetiva, bastando que as mercadorias estejam descritas e classificadas como consignado no referido dispositivo.

Assim, nada obsta que seja aplicada nas operações internas com destinatários localizados em áreas urbanas, sem prejuízo, se for o caso, da aplicação da redução da base de cálculo analisada nas questões nos 4 e 5, tanto nas operações internas quanto nas interestaduais.

PROTOCOLO: 17.125.165-6

CONSULTA Nº: 016, de 4 de fevereiro de 2021

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

SÚMULA: ICMS. CESTA BÁSICA. COMPOSTO DE ERVA MATE. ISENÇÃO.

A consulente informa que tem como atividade principal o comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - supermercados (CNAE 4711-3/02) e que adquire de empresa optante pelo Simples Nacional produtos denominados compostos de erva-mate, os quais classifica no código 0903.00.10 da NCM.

Relata que os referidos produtos possuem a seguinte composição: 1) folhas e outras partes do ramo de erva-mate e aroma de hortelã idêntico ao natural; 2) folhas e talos de erva-mate, erva-doce (frutos), carqueja (folhas), camomila (capítulos florais), anis-estrelado (frutos) e capim limão (folhas).

Indaga se esses produtos se enquadram na descrição da posição 3 da tabela do item 21 do Anexo V do Regulamento do ICMS, para fins de aplicação do benefício da isenção previsto para as operações internas a consumidores finais com os produtos da cesta básica.

RESPOSTA

Primeiramente, transcrevem-se partes do item 21 do Anexo V do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro 2017:

*"ANEXO V
DAS ISENÇÕES*

...

21 Operações internas que destinem a consumidores finais os produtos da CESTA BÁSICA de alimentos adiante arrolados (art. 1º da Lei n. 14.978, de 28 de dezembro de 2005; Lei n. 16.386, de 25 de janeiro de 2010):

<i>POSIÇÃO</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
----------------	------------------

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

(...)	
3	Erva-Mate

Também, transcreve-se a posição 0903.00 da Tabela do IPI (TIPI):

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA
0903.00	Mate	
0903.00.10	Simplement e cancheado	NT
	Ex 01 -Embalagens imediatas de conteúdo não superior a 5 kg	0
0903.00.90	Outros	NT
	Ex 01 -Embalagens imediatas de conteúdo não superior a 5 kg	0

Ressalta-se que este Setor Consultivo tem reiteradamente se manifestado no sentido de que cabe ao contribuinte aplicar a correta classificação fiscal aos produtos que fabrica ou comercializa, competindo à Receita Federal do Brasil sanar eventual dúvida a respeito.

Tendo em vista que na subposição 0903.00 da NCM

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

estão inseridos os produtos denominados "mate", conclui-se que o dispositivo do Regulamento do ICMS, antes transcrito, ao descrever "erva-mate", alcança todos os produtos abrangidos pela subposição 0903.00.

Dessa forma, se os compostos de erva-mate comercializados pela consulente se classificam no código 0903.00.10 da NCM, eles estarão compreendidos na posição 3 do item 21 do Anexo V do Regulamento do ICMS, sendo aplicável o benefício da isenção às operações internas destinadas a consumidor final.

PROTOCOLO: 17.175.053-9.

CONSULTA Nº: 017, de 16 de fevereiro de 2021

SÚMULA: ICMS. PRODUTOS BENEFICIADOS COM PPB (PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO). TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, estabelecida em São Paulo, informa que tem como atividade econômica o comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática, realizando principalmente a venda de monitores, tablets, notebooks etc., para destinatários paranaenses, contribuintes ou não do ICMS.

Aduz que nas operações com revendedores é a responsável pela retenção do imposto devido ao Paraná, em razão do regime de substituição tributária a que submetidas as operações com os referidos produtos, e contribuinte, nas operações com consumidores finais não contribuintes do ICMS, em relação ao diferencial de alíquotas (Difal) de que trata a Emenda Constitucional nº 87, de 2015.

Sustenta que em decorrência das recentes alterações

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

na legislação federal que concede incentivos fiscais, especialmente nas Leis Federais nº 8.249, de 1991, e nº 8.387, de 1991, e, ainda, considerando o contido na alínea "c" do inciso VI do art. 3º da Lei Estadual nº 13.214, de 2001, que prevê redução na base de cálculo nas operações internas com produtos de informática e automação, tem as seguintes dúvidas:

1. na comercialização de produtos da indústria de informática, listados no Anexo II do Decreto Federal nº 10.356, de 2020, para consumidores finais contribuintes ou não do imposto, o cálculo do diferencial de alíquotas deve ser efetuado considerando a carga tributária reduzida para 7%?

2. Em caso positivo, quando incidir na operação a alíquota interestadual de 12% não há recolhimento do Difal para o Paraná?

3. Na hipótese de venda para contribuintes revendedores paranaenses, para cálculo do imposto devido por substituição tributária, deve ser considerada a carga tributária de 7%? Nesse caso, o valor do ICMS da operação própria, utilizado para abater do imposto devido por substituição tributária, deve corresponder a 7%, em vez de 12%, que é o valor do ICMS destacado na nota fiscal?

4. As mercadorias adquiridas de fabricantes localizados na Zona Franca de Manaus, que atendam as disposições do art. 4º da Lei Federal nº 8.248, de 1991, e o § 2º da Lei Federal nº 8.387, de 1991, revendidas pela consulente a consumidores finais, estão alcançadas pela redução na base de cálculo prevista no dispositivo legal antes citado?

5. Caso tenha efetuado recolhimento a maior do diferencial de alíquotas, poderá ingressar com pedido de restituição ou de compensação com recolhimentos futuros, mesmo não sendo inscrita no cadastro estadual paranaense?

RESPOSTA

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Primeiramente, informa-se que foi incluído o § 4º ao art. 3º da Lei nº 13.214, de 29 de junho de 2001, pela Lei nº 20.419, de 14 de dezembro de 2020, para dispor sobre a inaplicabilidade da redução da base de cálculo de que trata o inciso VI e o § 1º, ambos do art. 3º da primeira lei citada, nas operações destinadas a consumidores finais, contribuintes ou não do imposto.

Assim, a partir da vigência dessa nova regra, nas operações promovidas pela consulente, sujeitas à retenção do imposto devido por substituição tributária ou ao recolhimento do Difal, inaplicável o benefício fiscal previsto na alínea "c" do inciso VI do art. 3º da Lei nº 13.214, de 2001.

Reproduz-se, por oportuno, excertos da Lei Estadual nº 13.214, de 2001, devidamente atualizada:

"Art. 3º Fica reduzida a base de cálculo nas operações internas com os seguintes produtos, de tal modo que a carga tributária seja equivalente a 7%:

[...]

VI - produtos de informática adiante arrolados:

[...]

c) produtos de informática e automação, produzidos por estabelecimentos industriais, que atendam às disposições do art. 4º da Lei n. 8.248, de 23 de outubro de 1991 - desde que relacionados em portaria conjunta dos Ministérios da Ciência e Tecnologia e da Fazenda, baixada por força do art. 6º do Decreto Federal n. 792, de 2 de abril de 1993 - ou do art. 2º da Lei n. 8.387, de 30 de dezembro de 1991, regulamentada pelo Decreto n. 1.885, de 26 de abril de 1996, observado o contido no § 1º.

§ 1º A aplicação do benefício previsto na alínea "c" do inciso VI deste artigo, dependerá da indicação, no documento fiscal correspondente à operação, dos dispositivos da legislação federal pertinente, estendendo-se também às operações:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

a) com produtos classificados nos códigos 8471.92.0401 (impressoras de impacto), 8471.92.0500 (terminais de vídeo), 8517.30.0199 (exclusivamente equipamento digital de correio viva voz), 8517.40.0100 (moduladores/demoduladores (modem) digitais - em banda base), e 8542.19.9900 da NBM/SH (exclusivamente circuito de memória de acesso aleatório, do tipo "RAM", dinâmico ou estático, circuito de memória permanente do tipo "EPROM", circuito microcontrolador para uso automotivo ou áudio, circuito codificador/decodificador de voz para telefonia, circuito regulador de tensão para uso em alternadores, circuito para terminal telefônico nas funções de discagem, ampliação de voz e sinalização de chamada);

b) com produtos de informática e automação promovidas por estabelecimento industrial que fabrique ao menos um produto que atenda aos requisitos das leis federais citadas na referida alínea "c" do inciso VI deste artigo.

[...]

§ 2º O benefício fiscal previsto neste artigo não acarretará o estorno proporcional dos créditos, quando:

a) o imposto, na operação anterior, já tenha sido calculado sobre a base de cálculo reduzida;

b) trate-se de aquisição, em operação interestadual, por estabelecimento industrial-fabricante.

[...]

§ 4º A redução de base de cálculo de que trata o inciso VI e o § 1º, ambos deste artigo, não se aplicam nas operações destinadas aos consumidores finais, contribuinte ou não do imposto. " (grifos nossos).

Assim, diante da alteração da legislação paranaense que exclui do referido benefício fiscal as operações de que tratam o inciso VI e o § 1º, do art. 3º da Lei nº 13.214/2001, os questionamentos da consulente perderam objeto, pois nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária deve ser observado o tratamento tributário aplicável às operações internas destinadas a consumidor final, cuja carga tributária

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

não mais corresponde a 7%. Da mesma forma, ocorre em relação às vendas realizadas diretamente ao consumidor final.

Não obstante ter sido alterado o alcance do benefício fiscal, registre-se que nas operações realizadas até então desde que atendidas as condicionantes previstas na legislação federal, era aplicável a mencionada redução na base de cálculo nas operações internas destinadas a consumidor final praticadas com produtos beneficiados com PPB, de modo que a carga tributária correspondia a 7%, estando as orientações e procedimentos a serem observados pelos contribuintes domiciliados em outras unidades federadas, para efeitos de determinação do imposto devido ao Paraná, explicitados nas Consultas nº 54, de 25 de junho de 2013, nº 23, de 12 de fevereiro de 2015 e nº 63, de 30 de novembro de 2018.

Por fim, relativamente à última indagação, informa-se que o imposto recolhido por valor superior ao devido enseja pedido de restituição nos termos dos artigos 85 a 90 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017.

PROTOCOLO: 17.191.911-8.

CONSULTA Nº: 018, de 16 de fevereiro de 2021

SÚMULA: ICMS. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. LANCHONETE. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS.

A consulente, cadastrada no regime normal de tributação, informa que tem como atividade principal o comércio varejista de combustíveis para veículos automotores (CNAE 4731-8/00) e que, após alteração em seu estatuto social, também passou a atuar como loja de conveniência e lanchonete (CNAE 4729-6/02).

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Expõe que para implementar essa nova atividade adquire diversos produtos que são empregados na preparação de lanches e de bebidas (pão, hambúrguer, café, leite etc.) ou utilizados para servi-los (guardanapos, copos, canudos, pratos e talheres descartáveis etc.), além de sacolas destinadas ao transporte dos produtos que comercializa.

Esclarece que muitos dos produtos que adquire estão submetidos à substituição tributária, e que, em relação a algumas mercadorias, no caso de operações realizadas por fornecedores localizados no Estado de Santa Catarina, efetua o recolhimento do imposto devido por este regime por ocasião da entrada, por não estar o remetente obrigado a fazê-lo.

Informa ainda que, nas operações de saída a consumidor final dos produtos alimentícios por ela preparados, aplica a alíquota de 18%.

Cita os §§ 11 e 16 do art. 25 do Regulamento do ICMS, que tratam de hipóteses de compensação do imposto, em operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, e o art. 10 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que assegura ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.

Da análise desses dispositivos, conclui que o Regulamento do ICMS silencia no tocante à forma como o contribuinte deve recuperar o imposto próprio e o retido por substituição tributária, pagos nas aquisições de produtos que são utilizados no preparo de alimentos, tais como, café, chá, sanduíche, capuccino, copos térmicos, pratos descartáveis, embalagens, açúcar, maionese, dentre outros.

Com isso, indaga:

a) está obrigada ao recolhimento do ICMS devido por

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

substituição tributária, mediante guias próprias para cada operação, nas aquisições interestaduais em que os remetentes não efetuam a retenção, mesmo que os produtos sejam utilizados na preparação de lanches e efetivamente compõem o custo final dos produtos comercializados?

b) Poderá efetuar a recuperação da parcela do ICMS retido de forma automática, por ocasião das entradas das mercadorias, mediante lançamento do crédito no livro de entradas, uma vez que essas são essenciais ao preparo dos lanches e compõem o custo do produto final?

c) Em relação à aquisição de produtos sujeitos à tributação normal, pode efetuar o crédito do ICMS por ocasião das entradas, uma vez que são essenciais e compõe o custo do produto final?

RESPOSTA

Primeiramente, esclarece-se que compete à consulente averiguar o regime de tributação a que se submetem os produtos que adquire e a classificação fiscal a ser a esses aplicada, observando que estão sujeitos à substituição tributária aqueles que, por sua descrição, classificação na NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul, e segmento para os quais foram desenvolvidos, inserem-se dentre os relacionados nas tabelas de produtos de que trata o Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871 de 29 de setembro de 2017.

Ainda, esclarece-se que o § 11 do art. 25 do Regulamento do ICMS não é aplicável à situação ora analisada, uma vez que a atividade de preparação de lanches e refeições desenvolvida pela consulente, não constitui industrialização, nos termos das regras do IPI (precedente: Consulta nº 94, de 18 de setembro de 2017).

Posto isso, transcreve-se o disposto no inciso III do art. 119 do Capítulo I da Seção XXII do Anexo IX da norma regulamentar já citada, que dispõe sobre a substituição

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

tributária em relação aos produtos alimentícios:

REGULAMENTO DO ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871. de 29.9.2017.

...

Anexo IX

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO (artigos 1º a 144)

Capítulo I

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS (artigos 1º a 141)

Seção XXII

DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS (artigos 118 a 122)

...

Art. 119. O disposto nesta Seção não se aplica às saídas de produtos destinadas a:

...

III - cozinhas industriais, restaurantes e similares, hotéis e similares, pizzarias e lancherias, em relação aos produtos relacionados nas seguintes posições das tabelas de que trata o "caput" do art. 118 deste Anexo:

a) 3 e 7 da tabela do inciso I;

b) 4, 5, 6 e 8 da tabela do inciso III;

c) 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 8 da tabela do inciso V;

d) Revogado;

e) 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13 e 14 da tabela do seu inciso IX;

f) Revogado.

...

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

§ 1.º Caso o contribuinte substituído venha a promover as operações previstas neste artigo, poderá recuperar em conta gráfica, mediante utilização do código de ajuste da apuração PR020171 na EFD ou ressarcir-se junto a qualquer estabelecimento de fornecedor que seja eleito substituto tributário, do valor retido em razão do regime de substituição tributária, observado o disposto nos artigos 6º a 8º deste Anexo.

Como se depreende da leitura do dispositivo regulamentar antes transcrito, as saídas destinadas a restaurantes e similares com os produtos alimentícios relacionados nos incisos I a III do "caput" do art. 119 não se submetem à substituição tributária.

Logo, para as operações com esses produtos, o remetente, caso seja substituto tributário, não deverá efetuar a retenção do imposto devido pelo regime de substituição tributária, estando essa operação submetida ao regime normal de tributação, em que a consulente poderá aproveitar o crédito decorrente das aquisições, quando autorizado pelas regras que estabelecem o regime de compensação do imposto (precedente: Consulta nº 94, de 18 de setembro de 2017).

Na hipótese de a consulente adquirir esses produtos de contribuinte substituído, cabe ao fornecedor observar o disposto no § 1º do art. 119, antes transcrito, efetivando a venda em conformidade com as regras relativas ao regime normal de tributação, ou seja, efetuando apenas o débito de imposto correspondente à operação própria. Nesse caso, pode a consulente apropriar como crédito o ICMS destacado no documento fiscal, quando a mercadoria adquirida enseja direito ao crédito, atendidos os requisitos para tal.

Em relação aos demais produtos incluídos na substituição tributária (eventual produto alimentício não relacionado nas disposições do inciso III do art. 119, antes transcrito, ou aqueles inseridos em outros segmentos), nas operações destinadas a restaurantes e similares, deve o

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

remetente, quando eleito substituto tributário, efetuar a retenção do imposto relativo às operações subsequentes (precedentes: Consultas nº 59, de 18 de julho de 2017 e nº 125, de 23 de setembro de 2014).

Nessa situação, a consulente, quando utilizar a mercadoria na preparação de refeição e lanches, poderá se creditar do valor correspondente ao montante resultante da aplicação da alíquota interna sobre o valor que serviu de base de cálculo para a retenção, proporcionalmente à parcela do produto empregada nessa atividade, nos termos do § 16 do art. 25 do Regulamento do ICMS ("§ 16. O contribuinte substituído, quando destinar mercadoria à preparação de refeição e lanches, poderá se creditar do valor correspondente ao montante resultante da aplicação da alíquota interna sobre o valor que serviu de base de cálculo para a retenção, proporcionalmente à parcela do produto empregada nessa atividade.").

Ainda, relativamente aos produtos submetidos à substituição tributária, quando adquiridos de remetente que não seja eleito substituto tributário, como é o caso dos estabelecimentos domiciliados em unidades federadas não signatárias de protocolos ou convênios que instituem o regime, considerando ser da consulente a responsabilidade pelo pagamento do imposto por ocasião da entrada em território paranaense, em caso de prévio conhecimento de que não haverá saída da mesma mercadoria em operação subsequente, porque essa será utilizada como insumo na preparação de lanches, que serão objeto de saída em operação que deve ser tributada pelo regime normal, descabe recolher imposto devido por substituição tributária.

Quanto à apropriação de crédito em relação a mercadorias que integram o lanche, pois são fornecidas ao cliente para sua utilização de modo concomitante ao consumo da refeição, ainda que não sejam empregadas no seu preparo, é possível o creditamento.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Especificamente quanto às sacolas plásticas fornecidas aos clientes para o transporte e acondicionamento dos produtos comprados, não geram direito ao crédito do imposto, conforme esclarecido pelo Setor Consultivo nas Consultas de nº 58, de 5 de junho de 2008 e nº 23, de 27 de fevereiro de 2014).

Ainda, nos termos da alínea "c" do art. 4º da Lei nº 13.214/2001, a seguir transcrito, menciona-se haver regra dispendo sobre a redução de base de cálculo no fornecimento de refeições, exceto bebidas, em bares, cafés e estabelecimentos similares, em que haja prestação de serviço (precedente: Consulta nº 27, de 17 de março de 2016).

Art. 4º A base de cálculo é reduzida:

...

c) para 70%, nas operações internas de fornecimento de alimentação, exceto bebidas, em bares, cafés e estabelecimentos similares, em que haja prestação de serviço.

Parágrafo único. O benefício fiscal previsto neste artigo não acarretará a anulação proporcional dos créditos correspondentes às entradas.

Por fim, em relação às mercadorias originárias de unidade federada não signatária de protocolo ou convênio que institui a substituição tributária, quando adquiridas para uso ou consumo do estabelecimento, cabe à consulente proceder o pagamento do imposto relativo ao diferencial de alíquotas, observando a forma de cálculo prevista no § 12 do art. 8º do Regulamento do ICMS.

PROTOCOLO: 17.259.235-0.

CONSULTA Nº: 019, de 23 de fevereiro de 2021

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

SÚMULA: ICMS. RESÍDUOS E SUCATAS METÁLICAS. IMPORTAÇÃO POR MEIO DE PORTOS PARANAENSES. DIFERIMENTO.

A consulente informa que está cadastrada na atividade principal de comércio atacadista de resíduos e sucatas não-metálicos, exceto de papel e papelão (CNAE 4687-7/02) e na atividade secundária de comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicos (CNAE 4687-7/03).

Relata que importa, por meio dos portos paranaenses, sucatas de metais classificadas no código 7602.00.00 da NCM.

Expõe seu entendimento de que essas mercadorias estão abrangidas pelo diferimento previsto no art. 39 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS. Contudo, entende também que as sucatas metálicas podem ser consideradas materiais renováveis, recicláveis ou recondicionáveis, nos termos do item 48 do art. 31 do Anexo antes citado, podendo também ser aplicável o diferimento ali previsto.

Aduz que às operações de importação de sucatas metálicas não se aplica o benefício previsto no art. 459 da norma regulamentar, haja vista a disposição expressa constante do inciso IV do art. 461.

Por fim, informa que no campo "Tratamento Tributário do ICMS - Diferimento Integral - Anexo VIII" do Anexo I do Sistema de Desembaraço Eletrônico de Importações - Deim, constam apenas os artigos 31 (item 67), 32, 42 e 44.

Assim, diante da ambiguidade da legislação no tratamento tributário aplicável a sucatas metálicas, indaga qual dispositivo deve ser utilizado nas operações internas e de importação por porto paranaense com essas mercadorias e, também, como deve proceder para o preenchimento do Deim.

RESPOSTA

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Primeiramente, transcrevem-se os dispositivos sobre o assunto do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

REGULAMENTO DO ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871. de 29.9.2017.

...

TÍTULO III DOS PROCEDIMENTOS EM OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES ESPECÍFICAS (artigos 392 a 579-F)

(...)

CAPÍTULO X DAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO (artigos 449 a 470)

(...)

SEÇÃO II DAS IMPORTAÇÕES PELOS PORTOS DE PARANAGUÁ E ANTONINA E AEROPORTOS PARANAENSES (artigos 458 a 467)

(...)

Art. 461. O tratamento tributário de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

IV - às mercadorias alcançadas pelo diferimento de que tratam os artigos 31, 39, 42 e 44, todos do Anexo VIII;

(...)

ANEXO VIII DA SUSPENSÃO E DO DIFERIMENTO (artigos 1º a 46)

(...)

SEÇÃO III DAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS (artigos 30 a 31)

(...)

Art. 31. Sem prejuízo das disposições específicas previstas neste Regulamento, são abrangidas pelo diferimento as seguintes mercadorias:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

(...)

48. materiais renováveis, recicláveis ou recondicionáveis;

(...)

67. resíduos, de produto primário ou não, inclusive nas operações destinadas à secagem de cereais, produção de vapor ou ao estabelecimento industrial que os utilize como fonte energética, matéria-prima, produto intermediário ou secundário;

(...)

SEÇÃO V DAS OPERAÇÕES COM SUCATA (artigos 39 a 40)

Art. 39. É diferido o pagamento do ICMS nas sucessivas saídas de sucatas de metais, bem como de lingotes e tarugos de metais não ferrosos, até que ocorra:

I - a saída do produto acabado de estabelecimento industrial, localizado neste Estado, que utilize as citadas mercadorias em processo de transformação industrial, hipótese em que o imposto deverá ser debitado em conta gráfica;

II - a saída em operação interestadual, hipótese em que o imposto deverá ser recolhido na forma e no prazo estabelecidos no inciso II do "caput" do art. 74 deste Regulamento;

III - a saída para o exterior;

IV - a saída para consumidor final ou para estabelecimento de empresa enquadrada no Simples Nacional, hipótese em que o imposto deverá ser debitado em conta gráfica.

Em relação às sucatas metálicas, como é o caso das classificadas na NCM 7602.00.00 (Desperdícios e resíduos, e sucata, de alumínio), verifica-se haver tratamento específico dispensado às saídas internas, nos termos dos artigos 39 e 40, e relativamente às operações interestaduais, nos termos do art. 41, todos do Anexo VIII do Regulamento, devendo serem observados quando promovidas saídas internas e interestaduais.

Por outro lado, o art. 31 do mesmo Anexo prevê regra

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de diferimento vinculada à mercadoria, que alcança as operações de importação, encontrando-se, tanto no item 48 quanto no item 67, descrições de produtos que abarcam a sucata metálica em exame, conforme se esclarece a seguir.

As sucatas compreendidas no código 7602.00.00 (Desperdícios e resíduos, e sucata, de alumínio) da NCM são resíduos e desperdícios de alumínio, conforme esclarecem as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - NESH, que informam ser aplicável a esse código de classificação fiscal as disposições da nota explicativa relativa à posição 72.04 (Desperdícios e resíduos, e sucata, de ferro fundido, ferro ou aço; desperdícios e resíduos, em lingotes, de ferro ou aço.), a qual, por sua vez, preceitua serem os desperdícios e resíduos comumente denominados de sucata.

Por seu turno, esses resíduos ou desperdícios também se adequam à definição de materiais renováveis, recicláveis ou recondicionáveis, a serem reutilizados em processos industriais.

A esse respeito, mencionam-se definições apresentadas pelo Dicionário Michaelis (<https://michaelis.uol.com.br>) para sucata: qualquer objeto metálico velho e sem valor, bem como retalho, resíduo, limalha ou fragmento de metal, aproveitado na fundição e qualquer peça metálica imprestável, geralmente enviada para reciclagem.

Desse modo, conclui-se que as operações de importação de sucatas classificadas no código 7602.00.00 da NCM estão abrangidas pelo diferimento em razão das descrições previstas nos itens 48 e 67 do art. 31 do Anexo VIII, estando, por conseguinte, afastada a aplicação do tratamento tributário previsto no art. 459, por força do que dispõe o inciso IV do art. 461, ambos do Regulamento do ICMS.

Relativamente ao preenchimento do Deim, por se tratar de procedimentos referentes ao sistema de processamento

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de importações, descabe manifestação deste Setor, podendo a consulente buscar orientação diretamente no setor responsável pelo seu gerenciamento (Setor de Regimes Especiais da Inspeção Geral de Fiscalização).

PROTOCOLO: 17.288.944-1.

CONSULTA Nº: 020, de 25 de fevereiro de 2021

SÚMULA: ICMS. PELÍCULAS DE CONTROLE SOLAR. ACESSÓRIO PARA VEÍCULOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, cadastrada com a atividade econômica de "comércio atacadista especializado de materiais de construção não especificados anteriormente" (CNAE 4679-6/04), esclarece que atua na importação e comercialização de películas de controle solar, classificadas no código 3920.62.99 da NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul, revendendo-as para contribuintes do setor de autopeças e acessórios para veículos e, também, a contribuintes ou consumidores finais, vinculados ao setor de arquitetura.

No seu entender, o produto está sujeito ao regime de substituição tributária: (1) nas vendas destinadas a revendedores de autopeças, em razão do que dispõe a posição 125 do art. 28 da Seção V (Das Operações com Autopeças) do Anexo IX do Regulamento do ICMS, e (2) nas operações destinadas a contribuintes do setor de arquitetura, em razão do contido na posição 7 do art. 105 da Seção XVI (Das Operações com Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno), também do referido Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Entretanto registra que, segundo a resposta dada à Consulta nº 27/2010, as operações realizadas no mercado interno não estariam submetidas à retenção do imposto devido

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

por substituição tributária, e expõe ainda que, nas aquisições oriundas do mercado externo, realizadas por meio de porto situado em Santa Catarina, também não é cobrado esse imposto.

Questiona se está correto seu entendimento e, no caso de ser responsável pelo pagamento do imposto devido por substituição tributária nas operações de saída que pratica, indaga se está obrigado a efetuar o recolhimento desse imposto por ocasião da aquisição.

RESPOSTA

Para a análise da matéria, transcrevem-se partes dos artigos 28 e 105 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, vinculados à matéria relatada:

*"SEÇÃO V
DAS OPERAÇÕES COM AUTOPEÇAS
(artigos 28 a 30)*

Art. 28. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover saída das peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos a seguir relacionados, classificados nos respectivos códigos e posições da NCM, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como pela indústria ou comércio de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeito de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 41/2008, 49/2008, 83/2008 e 5/2011; Protocolos ICMS 97/2010 e 41/2014; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
---------	------	-----	-----------

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

...
125	01.999.00		Outras peças, partes e acessórios para veículos automotores não relacionados nos demais itens desta tabela (Protocolos ICMS 97/2010 e 41/2014) (Convênios ICMS 92/2015, 146/2015 e 53/2016)

§ 1.º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas, a qualquer estabelecimento remetente localizado nos estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins e no Distrito Federal.

...

§ 5.º O disposto nesta Seção não se aplica aos contribuintes estabelecidos nos estados:

I - de Santa Catarina, hipótese em que deverá ser observado o disposto no art. 11 deste Anexo;

II - do Amazonas, Minas Gerais, Pará, Rio Grande do Sul e São Paulo e no Distrito Federal, no que se refere aos produtos relacionados na posição 125 da tabela do caput, hipótese em que deverá ser observado o disposto no art. 11 deste Anexo

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

(Protocolos ICMS 97/2010 e 41/2014)

...

SEÇÃO XVI
DAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO,
BRICOLAGEM OU ADORNO
(artigos 105 a 106)

Art. 105. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 196/2009 e 95/2012; Protocolo ICMS 69/2011; Protocolo ICMS 71/2011; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
...
7	10.009.00	39.19 39.20 39.21	Veda rosca, lona plástica para uso na construção, fitas isolantes e afins (Protocolos ICMS 196/2009, 181/2010 e 209/2012) (Protocolos ICMS 71/2011 e 56/2012) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

§ 1.º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos estados do Amapá, Espírito Santo, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolo ICMS 4/2019).".

Primeiramente, registre-se ser do contribuinte, notadamente do fabricante e do importador, a responsabilidade pela classificação fiscal das mercadorias que comercializa.

No que diz respeito à aplicação do regime de substituição tributária, reafirma-se o entendimento já manifestado por este Setor, de que estão submetidas a essa sistemática de tributação as mercadorias que se inserem, cumulativamente, por sua classificação fiscal e descrição, dentre as relacionadas no Anexo IX do Regulamento do ICMS, considerando-se ainda, nessa hipótese, se foram desenvolvidas para uso no segmento econômico em que se encontram arroladas no referido anexo regulamentar.

Especificamente em relação à posição 125 do art. 28 do Anexo IX, verifica-se que películas de proteção solar desenvolvidas para uso automotivo, independentemente da classificação fiscal, estão nela compreendidas, pois são mercadorias que se caracterizam como acessório para veículos automotores.

Nesse caso, a consulente, quando importador, é sujeito passivo por substituição tributária, devendo efetuar a retenção do imposto quando promover com o produto importado operação interna destinada a estabelecimento revendedor, independentemente do ramo comercial em que estiver cadastrado ou efetivamente operar o destinatário.

Isso porque, quando determinada mercadoria estiver submetida à substituição tributária, por estar relacionada no

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Anexo IX e por ter, dentre as finalidades para a qual foi desenvolvida, o uso no segmento que inserida, no caso das películas de proteção solar mencionadas pela consulente o uso automotivo, a efetiva destinação dada ao produto pelo revendedor adquirente não tem o condão de afastar a aplicabilidade do regime (precedentes: Consultas nº 53, de 8 de novembro de 2018, e nº 13, de 27 de fevereiro de 2020).

Assim, embora essa película não se insira na posição 7 do art. 105 do Anexo IX, pois, ainda que classificada na posição 39.20 da NCM, não se amolda à descrição apresentada pela norma regulamentar ("Veda rosca, lona plástica para uso na construção, fitas isolantes e afins"), que é mais restritiva do que a descrição dada pela NCM à referida posição 39.20 ("Outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plástico não alveolar, não reforçadas nem estratificadas, sem suporte, nem associadas de forma semelhante a outras matérias"), submete-se à substituição tributária nas operações internas, por se encontrar inserida na posição 125 do art. 28 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, uma vez que desenvolvida, segundo relatado pela própria consulente, tanto para uso automotivo (como acessório ao veículo) como na construção civil (em janelas, portas, ou outras áreas envidraçadas).

Nesses termos, relativamente às vendas internas promovidas pela consulente, o regime de substituição tributária não se aplica apenas naquelas destinadas a consumidores finais.

Por seu turno, em se tratando de operações interestaduais promovidas pela consulente a revendedores, deve ser observada a legislação vigente na unidade federada de destino.

Na hipótese de adquirir o produto no mercado interno, deve a consulente observar a orientação antes exposta, de que as mercadorias estão submetidas à substituição tributária pela legislação paranaense, sendo corresponsável

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

pelo imposto devido por substituição tributária no caso de o remetente, em sendo eleito substituto tributário, deixar de efetuar a retenção, conforme prescreve o inciso IV do art. 21 da Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996.

Quando o remetente não for eleito substituto tributário, porque estabelecido em unidades federadas não signatárias dos Protocolos ICMS que instituem o regime para o segmento de autopeças ou, então, naquelas que não implementaram a redação correspondente à posição 125 da tabela do "caput" do art. 28 do Anexo IX, deve a consulente proceder em conformidade com o disposto no art. 11, também do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Cabe registrar, por fim, que a Consulta nº 27, de 13 de abril de 2010, mencionada pela consulente, foi expedida em data anterior à inclusão, na tabela de produtos sujeitos à substituição tributária do segmento de autopeças, de item contemplando a descrição genérica que, atualmente, corresponde à contida na posição 125 do art. 128 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, e que fundamenta a conclusão aqui manifestada.

E, relativamente ao segmento de materiais de construção, informa-se que o regime de substituição tributária foi implementado no Paraná pelo Decreto nº 3.949, de 27 de fevereiro de 2012, que acrescentou a Seção II-B ao Capítulo XX do Título III do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 1.980, de 21 de setembro de 2007, produzindo efeitos a partir de 1º de abril de 2012.

Logo, a resposta dada à referida consulta é válida apenas para operações realizadas enquanto vigentes as disposições regulamentares que a fundamentaram, perdendo efeitos para operações promovidas a partir da vigência de legislação superveniente, que dispõe de forma diversa sobre a matéria.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 17.312.244-6.

CONSULTA Nº: 021, de 4 de março de 2021

SÚMULA: ICMS. CRIAÇÃO DE SUÍNOS. PERDAS.
PROCEDIMENTOS.

A consulente, cadastrada com a atividade econômica de "criação de suínos" (CNAE 0154-7/00), esclarece que atua na criação desses animais desde o nascimento, passando pelas fases de desmame, crechário e terminação, possuindo granjas próprias, mas atuando também no sistema de parceria, em que fornece o animal, a alimentação e a medicação, além da assistência técnica, ao produtor parceiro.

Expõe que no decorrer da cadeia produtiva pode acontecer a morte dos animais e, por essa razão, questiona:

1. que CFOP deve utilizar na nota fiscal a ser emitida para fins de regularização das baixas decorrentes de mortes, o 5.927 ou o 5.949?

2. Qual o tratamento tributário a ser dado a essa operação, uma vez que as mortes ocorrem no interior da propriedade da empresa ou da de seus parceiros?

RESPOSTA

Primeiramente, transcrevem-se os incisos IV e V, bem como o § 11, do art. 237 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que tratam da emissão da nota fiscal para regularização do estoque, no caso de perda de mercadoria entrada no estabelecimento para industrialização ou comercialização:

"Art. 237. O contribuinte, excetuado o produtor rural inscrito no CAD/PRO, emitirá nota fiscal (artigos 18, 20 e 21 do Convênio SINIEF s/n, de 15 de dezembro de 1970):

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

...

IV - nos casos em que mercadoria entrada no estabelecimento para industrialização ou comercialização vier:

a) a perecer, deteriorar-se ou for objeto de roubo, furto ou extravio;

...

V - na realização de estorno de crédito, exceto nas hipóteses do inciso IV do "caput", ou de débito do imposto.

...

§ 11. Na hipótese prevista no inciso IV do "caput":

I - a nota fiscal, além dos demais requisitos, deverá:

a) indicar, no campo "Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP", o código 5.927;

b) ser emitida sem destaque do valor do imposto.

II - o contribuinte deverá:

a) estornar eventual crédito do imposto, nos termos do art. 45 deste Regulamento;

b) realizar o pagamento do imposto suspenso ou diferido nas operações anteriores, em conformidade com o disposto nos §§ 4º e 5º do art. 1º e nos artigos 24 e 25, todos do Anexo VIII."

Por seu turno, nos termos da Tabela I (A e B) do Subanexo I do Anexo II do Regulamento do ICMS, as operações de remessa e de retorno de animais e de insumos entre produtores integrados ou parceiros, inerentes à realização de atividades agropecuárias mediante sistemas de integração ou de contratos de parceria, devem ser identificadas com Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP próprio a cada modalidade de operação. Esses códigos se encontram inseridos nos grupos denominados Sistemas de Integração e Parceria Rural, representados pela numeração 1.450 ou 2.450 (entradas) e 5.450

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

ou 6.450 (saídas).

Considerando que a situação fática exposta, de perdas de animais durante o processo de criação pelo Sistema de Integração e Parceria Rural, não está contemplada com código específico dentre aqueles do grupo 5.450, deve ser utilizado no documento a ser emitido para efeito de baixa de estoque, previsto no inciso IV do art. 237, o CFOP 5.927 ("Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração"), relacionado na Tabela I (B) do Subanexo I do Anexo II, do mesmo diploma regulamentar.

Na emissão dessa nota fiscal devem ser observadas ainda as demais disposições previstas no inciso I do § 11 do art. 237, todos do Regulamento do ICMS.

Essa situação de perda de mercadoria não está submetida a específico tratamento tributário, mas requer providências a serem tomadas por ocasião da ocorrência do fato, dependendo do tratamento tributário a que se submeteram as operações de entrada.

A esse respeito, menciona-se que a norma regulamentar, em diversos dispositivos que fazem referência a perdas (por perecimento, deterioração ou extravio) de mercadorias que são objeto de comercialização, prevê a obrigatoriedade de o contribuinte efetuar o estorno do crédito, vinculado ao produto que não será comercializado, ou de recolher o imposto suspenso ou diferido em etapas anteriores de circulação, exceto em relação às operações especificadas no art. 46, conforme prevê o seu § 2º, do Regulamento do ICMS.

Em conformidade com essas regras regulamentares, o inciso II do § 11 do art. 237, antes transcrito, expressamente estabelece tais procedimentos (estorno de créditos ou pagamento do imposto suspenso ou diferido nas operações anteriores), devendo a consulente observá-las, a depender do tratamento tributário a que foi submetida a operação de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

entrada do animal que veio a perecer e dos insumos utilizados na sua criação até a data dessa ocorrência.

Registre-se que os valores correspondentes a esses insumos, quando utilizados na criação do animal, devem ser acrescidos ao valor desse, tanto para efeitos de determinação do valor da nota fiscal emitida para fins de baixa de estoque, quanto para fins de apuração do montante do crédito a ser estornado ou do imposto a ser recolhido.

Nesse caso, em que a nota fiscal emitida para baixa de estoque não deve conter destaque de imposto, conforme dispõe a alínea "b" do inciso I do § 11 do art. 237 do Regulamento do ICMS, o estorno dos créditos e o recolhimento do imposto suspenso ou diferido nas operações anteriores devem ser efetuados mediante registros na EFD - Escrituração Fiscal Digital, com utilização de códigos de ajustes aplicáveis a cada caso, nos termos da Norma de Procedimento Fiscal nº 52/2018.

PROTOCOLO: 17.354.862-1.

CONSULTA Nº: 022, de 16 de março de 2021

SÚMULA: ICMS. PRODUTOS DE PLÁSTICOS PARA ANIMAIS DE ESTIMAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. RECOLHIMENTO ANTECIPADO DO IMPOSTO RELATIVO À DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS.

A consulente, optante pelo Simples Nacional e cadastrada com a atividade econômica principal de comércio varejista de plantas e flores naturais (CNAE 4789-0/02) e com atividade secundária, dentre outras, de comércio varejista de animais vivos e de artigos e alimentos para animais de estimação (CNAE 4780-0/05), questiona se produtos destinados

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

ao uso por esses animais, tais como ossos de silicone e de nylon, mordedores, bolas e outros brinquedos, classificados por seu fornecedor no código 3926.90.90 da NCM, conforme nota fiscal de aquisição que anexa, estão submetidos à substituição tributária.

Assinala que esses produtos não se encontram descritos dentre as mercadorias sujeitas a esse regime, mas que localizou na legislação a posição 3926.90 da NCM, com a descrição "outras obras de plásticos para uso na construção".

Destacando que os artigos de plástico que adquire para revenda não se destinam ao uso na construção, requer que seja esclarecido se tais produtos estão sujeitos à retenção do imposto devido por substituição tributária.

RESPOSTA

A posição 3926.90 da NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul, com a descrição "outras obras de plástico, para uso na construção" encontra-se relacionada na posição 17 do art. 105 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871 de 29 de setembro de 2017, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.

Conforme reiteradamente manifestado por este Setor, para se submeter à substituição tributária, além da inclusão da mercadoria, por sua classificação fiscal e descrição, dentre aquelas relacionadas no Anexo IX do Regulamento do ICMS, também deve ser considerada a finalidade para a qual foi desenvolvida, especialmente quando indicada essa circunstância na própria descrição da mercadoria apresentada pela norma regulamentar, como é o caso da posição 17 do art. 105 do Anexo IX, antes mencionado, que expressamente faz referência ao uso na construção civil (precedentes: Consultas nº 84, de 21 de setembro de 2017; e nº 26, de 7 de abril de 2020).

Assim, em se tratando de mercadorias que se inserem

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

no código 3926.90.90 da NCM, segundo as regras de classificação fiscal dessa nomenclatura, mas que não se caracterizam como materiais de construção, não se submetem à substituição tributária prevista para produtos desse segmento econômico.

Registre-se ainda que o código 3926.90.90 da NCM está também inserido na relação de produtos de que tratam as seções do Anexo IX do Regulamento do ICMS que dispõem sobre a substituição tributária nas operações com produtos de papelaria, com cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador e com produtos farmacêuticos; mas, além de os produtos mencionados pela consulente não se inserirem nesses segmentos, as correspondentes descrições das mercadorias sequer os contemplam.

Pelas razões expostas, informa-se que operações com produtos de plásticos destinados ao uso por animais de estimação não se sujeitam à substituição tributária.

Entretanto, cabe registrar que a nota fiscal anexada pela consulente à petição inicial retrata operação interestadual submetida à alíquota de 4%, em que mercadorias importadas são adquiridas para revenda.

Logo, com fundamento no § 6º do art. 5º da Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996, o Regulamento do ICMS, nos termos do § 7º do art. 7º e do art. 16, estabelece a obrigação de o adquirente efetuar o pagamento antecipado do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

A esse respeito, transcrevem-se excertos do art. 16 do Regulamento do ICMS, inclusive de seu § 4º, que dispõe sobre a forma de pagamento do imposto pelos contribuintes optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional:

"Art. 16. Na hipótese do § 7º do art. 7º deste Regulamento, o

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

imposto a ser recolhido por antecipação, pelo contribuinte ou pelo responsável solidário, no momento da entrada no território paranaense de bens ou mercadorias destinadas à comercialização ou à industrialização oriundos de outra unidade federada, corresponderá à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, aplicada sobre o valor da operação constante no documento fiscal (art. 1º da Lei n. 18.879, de 25 de setembro de 2016).

§ 1.º O disposto neste artigo:

I - somente se aplica às operações interestaduais:

a) sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento);

b) com gás natural, classificado na posição 27.11 da NCM.

II - não se aplica às operações submetidas ao regime de Substituição Tributária - ST;

III - deverá considerar as hipóteses de isenção e de redução na base de cálculo, bem como do diferimento parcial de que trata o art. 28 do Anexo VIII.

...

§ 4.º Tratando-se de contribuinte optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, o imposto devido deverá ser declarado na forma disposta no art. 13 do Anexo XI e pago em GR-PR ou Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE até o dia 3 (três) do 2º (segundo) mês subsequente ao da entrada da mercadoria no Estado (art. 21-B da Lei Complementar Federal n. 123, de 14 de dezembro de 2006)."

Por fim, conforme já exposto na Consulta nº 3, de 21 de janeiro de 2019, faz-se oportuno mencionar que a constitucionalidade da cobrança desse imposto correspondente à diferença de alíquotas, de contribuintes optantes pelo Simples Nacional, está sendo objeto de análise pelo Supremo Tribunal Federal, no RE 970.821, com reconhecimento de repercussão geral. O julgamento foi iniciado em 7 de novembro de 2018, mas foi suspenso por pedido de vistas e, até a presente data, não foi finalizado.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 17.203.855-7.

CONSULTA Nº: 023, de 9 de março de 2021

SÚMULA: ICMS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. ESTABELECIMENTOS FILIAIS. REMESSA SIMBÓLICA. IMPOSSIBILIDADE.

A consulente, cadastrada na atividade principal de produção de laminados planos de aço ao carbono, revestidos ou não, informa que também atende o mercado como centro integrado de serviços para corte, conformação e acabamento de produtos de aço.

Aduz que a principal matéria-prima que utiliza em seu processo produtivo é a bobina de aço recebida em transferência de sua filial Usina Siderúrgica Presidente Vargas, denominada de CSN UPV, localizada no Estado do Rio de Janeiro.

Esclarece que as bobinas transferidas são laminadas, revestidas e, após acabadas, parte da produção é transferida para a filial da consulente no Rio Grande do Sul.

Aduz que pretende aprimorar sua cadeia produtiva de aço realizando uma nova operação envolvendo as filiais da empresa do Paraná, do Rio de Janeiro e do Rio Grande do Sul. Para isso, tem a intenção de efetuar processos de industrialização por encomenda, por conta e ordem do estabelecimento da CSN localizado no Rio Grande do Sul.

Expõe que o aço a ser industrializado pela consulente será recebido diretamente da sua filial CSN UPV, usina produtora de aço, por conta e ordem do estabelecimento CSN do Rio Grande do Sul. Posteriormente, o produto

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

industrializado e acabado retornará ao estabelecimento encomendante (filial gaúcha).

Após relatar a sistemática que pretende adotar, reporta-se ao item 58 do Anexo VII do Regulamento do ICMS, que prevê a concessão de crédito presumido ao estabelecimento que industrializar as matérias-primas especificadas no referido item, encontrando-se dentre elas bobinas de aço, e conclui que preenche os requisitos previstos na citada regra para usufruir do benefício fiscal, quais sejam: (1) ser estabelecimento industrial; (2) industrializar matérias-primas classificadas nas NCM especificadas; e (3) receber os produtos diretamente da usina produtora ou de outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora.

Posto isso, questiona se está correto o seu entendimento de que tem direito a apropriar o referido benefício fiscal nas operações que realizar por encomenda.

RESPOSTA

Primeiramente, reproduz-se excertos de dispositivos do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, vinculados ao questionamento:

*"ANEXO VIII
DA SUSPENSÃO E DO DIFERIMENTO
CAPÍTULO I
DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO IMPOSTO*

[...]

*SEÇÃO II
DAS OPERAÇÕES COM SUSPENSÃO
SUBSEÇÃO I
DA REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO OU CONSERTO*

Art. 2.º É suspenso o pagamento do imposto nas operações internas ou interestaduais, na saída e no retorno, de bem ou mercadoria remetida para conserto ou industrialização,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

promovida por estabelecimento de contribuinte, sob a condição de retorno real ou simbólico ao estabelecimento remetente, no prazo de até 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da saída (Convênio AE 15/1974; Convênios ICM 25/1981 e 35/1982; Convênios ICMS 34/1990 e 60/1990; Convênio ICM 1/1975).

[...]

Art. 7.º Na nota fiscal emitida para documentar a saída real ou simbólica da mercadoria em retorno ao estabelecimento encomendante do conserto ou da industrialização, deverá ser anotado o número, a data e o valor da nota fiscal relativa à remessa.

§ 1.º Na saída da mercadoria para estabelecimento de terceiro, diretamente do estabelecimento industrializador, o encomendante localizado no estado do Paraná deverá emitir nota fiscal, com débito do imposto, se devido, à vista da nota fiscal correspondente ao retorno simbólico, para documentar o trânsito do estabelecimento que realizou a industrialização ao destinatário.

Art. 8.º Nas operações em que um estabelecimento mandar industrializar mercadoria, com fornecimento de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos de outro, os quais, sem transitar pelo estabelecimento adquirente, forem entregues pelo fornecedor diretamente ao industrializador, observar-se-á (art. 42 do Convênio SINIEF s/n, de 15 de dezembro de 1970):

I - o estabelecimento fornecedor deverá:

a) emitir nota fiscal em nome do estabelecimento adquirente, a qual, além das exigências previstas, conterà o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ do estabelecimento em que os produtos serão entregues, bem como a circunstância de que se destinam à industrialização;

b) efetuar na nota fiscal referida na alínea "a" deste inciso o destaque do valor do imposto, quando devido, que será aproveitado como crédito pelo adquirente, se for o caso;

c) emitir nota fiscal, sem destaque do valor do imposto, para acompanhar o transporte da mercadoria ao estabelecimento industrializador, onde, além das exigências previstas, constará

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

o número, a série, sendo o caso, e a data da emissão da nota fiscal referida na alínea "a" deste inciso, o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do adquirente, por cuja conta e ordem a mercadoria será industrializada.

II - o estabelecimento industrializador deverá:

a) emitir nota fiscal, na saída do produto industrializado com destino ao adquirente, autor da encomenda, na qual, além das exigências previstas, constará o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do fornecedor e o número, a série, sendo o caso, e a data da emissão da nota fiscal referida na alínea "c" do inciso I do "caput", bem como o valor da mercadoria recebida para industrialização, o valor das mercadorias empregadas e o total cobrado pelo industrializador do autor da encomenda, referente ao serviço e peças ou materiais por este eventualmente fornecidos;

b) efetuar na nota fiscal referida na alínea "a" deste inciso, sendo o caso, o destaque do valor do imposto sobre o valor total cobrado do autor da encomenda, que será por este aproveitado como crédito, quando de direito. "

Primeiramente, registre-se que o art. 8º do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, implementado na legislação paranaense com fundamento no art. 42 do Convênio s/nº, de 15 de dezembro de 1970, que instituiu o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais - SINIEF, expressamente possibilita que o fornecedor de matérias-primas efetue a entrega diretamente ao estabelecimento industrializador, por conta e ordem do encomendante da industrialização, sem que transitem por seu estabelecimento.

Também há previsão na norma regulamentar paranaense para que o estabelecimento industrializador promova a saída do produto industrializado diretamente a terceiros por conta e ordem do encomendante.

Entretanto, não se pode confundir estabelecimento de terceiro com outro estabelecimento da mesma empresa. Neste sentido, o Setor Consultivo tem reiteradamente orientado de que não é possível o estabelecimento encomendante remeter

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

simbolicamente para outros estabelecimentos de mesma pessoa jurídica mercadoria para industrialização, que é o caso exposto pela consulente, pois a mercadoria não está sendo remetida fisicamente por parte da filial gaúcha, mas sim pela filial carioca (precedentes: Consultas nº 94, de 15 de outubro de 2009, nº 76, de 14 de outubro de 2010, nº 96, de 28 de novembro de 2017).

Ressalte-se que essas operações devem ser classificadas como de transferência de mercadorias, conforme procedimento que a consulente aduz estar adotando atualmente, e não de industrialização por encomenda.

Em razão do antes exposto, resta prejudicada sua indagação.

PROTOCOLO: 17.296.785-0.

CONSULTA Nº: 024, de 11 de março de 2021

SÚMULA: ICMS. PRODUTOS HORTIFRUTÍCOLAS.
INDUSTRIALIZAÇÃO. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente informa que atua na atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios (CNAE 4637-1/99) e que adquire ervas e especiarias, como anis, cominho, alecrim e cebolinha, dentre outras, todas listadas no item 128 do Anexo V do Regulamento do ICMS, as quais revende em estado natural e embaladas em invólucro próprio de 10, 30 e 50 gramas, para conservação, não sendo adicionados conservantes, conforme laudos técnicos de seus fornecedores.

Indaga se é aplicável a isenção prevista no dispositivo regulamentar citado às operações que pratica.

RESPOSTA

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Para análise da matéria, transcrevem-se excertos do item 128 do Anexo V do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, sendo destacadas todas as mercadorias citadas pela consulente em seu relato:

ANEXO V DAS ISENÇÕES

...

128 Operações com os seguintes PRODUTOS HORTIFRUTÍCOLAS, salvo os destinados à industrialização (Convênio ICM 44/1975, 7/1980, 29/1983, 24/1985 e 30/1987; Convênio ICMS 124/1993):

POSIÇÃO	DESCRIÇÃO
1	Abóbora, abobrinha, acelga, agrião, aipim, aipo, alface, almeirão, alcachofra, araruta, <u>alecrim</u> , arruda, alfavaca, alfazema, aneto, <u>anis</u> , azedim
...	
3	Cacateira, cambuquira, <u>camomila</u> , cará, cardo, catalonha, <u>cebola</u> , <u>cebolinha</u> , cenoura, chicória, chuchu, coentro, couve, couve-flor, cogumelo, <u>cominho</u>
4	Erva-cidreira, <u>erva-doce</u> , erva-de-santa-maria, ervilha, escarola, espargo, espinafre, endívia
...	
9	Hortelã

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

...	
13	Macaxeira, mandioca, <u>manjeriç</u> o, <u>manjerona</u> , maxixe, milho verde, moranga, mostarda
...	
15	Palmito, pepino, <u>pimenta</u> , pimentão
...	
18	Taioba, tampala, tomate, <u>tomilho</u>
...	
20	<u>Demais folhas</u> , usadas na alimentação humana

Notas:

1. a isenção prevista neste item estende-se:

1.1. às saídas internas e interestaduais de produtos que tenham sofrido processo de desidratação, pressurização e congelamento, embalados em invólucro próprio para a conservação de alimentos, desde que não sejam utilizados conservantes;

1.2. às saídas internas e interestaduais de produtos ainda que ralados, exceto coco seco, cortados, picados, fatiados, torneados, descascados, desfolhados, lavados, higienizados ou embalados, desde que não cozidos e não tenham adição de quaisquer outros produtos que não os relacionados, mesmo que simplesmente para conservação (Convênio ICMS 21/2015);

1.3. às saídas internas de produtos resfriados, desde que não cozidas e não tenham adição de quaisquer outros produtos que não os relacionados, mesmo que simplesmente para conservação

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

(Convênio ICMS 21/2015).

1.4. às saídas internas e interestaduais com produtos submetidos a processo de branqueamento (Convênio ICMS 62/2019).

2. deverá ser mantido, à disposição do fisco, laudo técnico, emitido por órgão competente, que comprove a não utilização de conservantes a que se refere a nota 1.

3. o disposto na nota 1 não se aplica nas operações de importação.

A colocação das ervas e especiarias em embalagem com marca própria, ainda que em estado natural e sem adição de conservantes, tem por fim precípuo alterar a apresentação do produto para revenda, e não apenas servir para sua conservação, ainda que se preste a esse fim.

Esse processo se caracteriza como industrialização, nos termos do inciso IV do art. 4º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI, na modalidade de acondicionamento ou reacondicionamento, observado o art. 6º do mesmo diploma.

Assim, a operação de saída dos produtos descritos pela consulente, embalados para revenda, não está albergada pela isenção do imposto de que trata o item 128 do Anexo V do Regulamento do ICMS, haja vista que essa alcança os produtos ali listados, comercializados em estado natural ou que tenham sido submetidos aos exclusivos processos indicados nas notas do dispositivo, dentre os quais não se encontram a colocação de embalagem de apresentação ou outro processo que caracterize industrialização (precedente: Consulta nº 14, de 10 de março de 2020).

PROTOCOLO: 17.282.194-4.

CONSULTA Nº: 025, de 16 de março de 2021

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

SÚMULA: ICMS. FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO PARA EMPRESAS. ENTREGA NA RESIDÊNCIA DOS FUNCIONÁRIOS. ISENÇÃO.

A consulente, com estabelecimento matriz localizado em São Paulo, cadastrada na atividade de fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas (CNAE 5620-1/01) e enquadrada no regime normal de apuração e recolhimento do imposto, relata os impactos econômicos nas empresas que atuam nesse segmento em razão da Covid-19, já que parcela significativa dos funcionários de suas clientes passou a trabalhar no regime de teletrabalho e, conseqüentemente, não podem mais fornecer a alimentação como até então programado, no local da empresa contratante.

Aduz que, em razão da pandemia, teve que adequar a sua atividade para a realidade atual, passando a fornecer refeições pelo sistema de marmitas congeladas, as quais são entregues na residência dos funcionários da empresa que a contrata.

Reporta-se ao item 140 do Anexo V do Regulamento do ICMS, que prevê isenção do imposto para operações realizadas por empresas que fornecem refeições aos estabelecimentos nominados, quando esses as destinarem aos seus empregados, para defender que o fato de fornecer a refeição na forma de marmitas congeladas não tem o condão de alterar o tratamento tributário previsto no referido item.

Esclarece que as refeições congeladas (marmitas) são padronizadas e poderão ser produzidas tanto no refeitório de sua cliente como em cozinha industrial de seu estabelecimento.

Expõe que também tem dúvidas quanto à nota fiscal a ser emitida para acompanhar a entrega da mercadoria, sugerindo que deve adotar o CFOP 5.949, sem destaque do ICMS, e no campo "Destinatário" consignar a expressão "Diversos - distribuição de mercadoria a empregados - refeições" e, ainda, no campo

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

"Informações Complementares" do documento fiscal, fazer constar a indicação de que a respectiva nota fiscal de venda será emitida contra o seu cliente.

Relata, ainda, ter dúvida quanto ao tratamento tributário a ser utilizado na venda de marmitas congeladas diretamente aos funcionários das clientes da consulente, os quais manifestaram interesse em adquiri-las. Nessa situação, ressalta que se trata de relação comercial entre a consulente e o consumidor final, pessoa física.

Aduz que, embora a legislação paranaense não apresente exceção expressa quanto à aplicação do regime especial de tributação, previsto no § 9º do art. 25 da Lei nº 11.580, de 1996, e no art. 37 do Regulamento do ICMS, tem dúvidas quanto sua aplicação às operações de vendas a consumidores finais, antes exposta.

Manifesta seu entendimento de que, em razão do contido no § 10 do referido art. 37 e ainda que essas operações não representam a sua atividade principal, mas secundária (residual), esse tratamento tributário seria aplicável.

Posto isso, questiona se está correta:

1. a aplicação da isenção prevista no item 140 do Anexo V do RICMS na hipótese de fornecimento de refeições congeladas (marmitas) diretamente nas residências dos funcionários de suas clientes, bem como a emissão das notas fiscais, da forma exposta;

2. sua interpretação em relação ao tratamento tributário aplicável às operações de fornecimento de marmitas congeladas, quando adquiridas por consumidor final, pessoa física.

RESPOSTA

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Primeiramente, para análise da matéria, reproduz-se os dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, vinculados às dúvidas apresentadas pela consulente:

"REGULAMENTO DO ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 2017

[...]

Art. 2º O imposto incide sobre (art. 2º da Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996):

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

[...]

Art. 37. O contribuinte do ramo de fornecimento de alimentação de que trata o inciso I do "caput" do art. 2º poderá, em substituição ao regime normal de apuração do ICMS estabelecido no art. 27, ambos deste Regulamento, calcular o imposto devido mensalmente mediante aplicação do percentual de 3,2% (três inteiros e dois décimos por cento) sobre a receita bruta auferida, desde que utilize ECF ou emita NFC-e (§ 9º do art. 25 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996).

[...]

§ 10. Tratando-se de contribuinte que promova, além do fornecimento de alimentação, outra espécie de operação ou prestação sujeita ao ICMS, o regime especial de tributação de que trata este artigo somente se aplica sobre a totalidade das operações ou prestações se o fornecimento de alimentação constituir atividade preponderante.

[...]

ANEXO V - DAS ISENÇÕES

[...]

140 Fornecimento de REFEIÇÕES promovido por (Convênio ICM 1/1975; Convênios ICMS 35/1990 e 60/1990; Convênio ICMS

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

151/1994):

I - qualquer empresa, diretamente a seus empregados;

II - agremiação estudantil, associação de pais e mestres, instituição de educação e assistência social, sindicato ou associação de classes, diretamente a seus empregados, associados, professores, alunos ou beneficiários.

Nota:

1. a isenção de que trata este item estende-se à operação que antecede a entrada da refeição nos estabelecimentos referidos, desde que tenha o emprego nele previsto."

Relativamente ao primeiro questionamento, conclui-se do disposto no item 140 do Anexo V do Regulamento do ICMS que o fato de a consulente promover a entrega das refeições na forma de marmitas congeladas diretamente aos funcionários de sua cliente, em vez de servi-las no refeitório da empresa, não tem o condão de afastar a fruição do benefício fiscal. A previsão regulamentar requer que a refeição seja fornecida pelas empresas contratantes aos seus funcionários, em conexão com o regime de trabalho desses.

Quanto à nota fiscal, essa deve ser emitida por ocasião das saídas das refeições, constando como destinatária a cliente da consulente, com indicação do CFOP 5.101 ("Venda de produção do estabelecimento") e fazendo constar no campo "Informações Complementares", que se trata de venda refeições com entrega a funcionários da empresa destinatária, em razão de teletrabalho, além das demais informações e dados exigidos pela legislação.

No que diz respeito à segunda indagação, expõe-se que a tributação diferenciada de que trata o art. 37 do Regulamento do ICMS somente se aplica aos contribuintes que tenham como atividade principal o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares, hipótese na qual não se enquadra a consulente, segundo seu extrato cadastral e o disposto em seu relato, pois a sua

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

atividade é o fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas.

Depreende-se também do contido no art. 37, que referido dispositivo não autoriza o contribuinte a apurar o imposto utilizando para determinadas operações o regime normal e para outras o regime diferenciado. Ao contrário, está expreso que a opção pelo cálculo do imposto mediante aplicação do percentual de 3,2% sobre a receita bruta auferida deve se dar em substituição ao regime normal de apuração do ICMS. Essa determinação afasta qualquer ilação acerca da possibilidade do uso simultâneo de regimes de apuração do imposto diferenciados (precedentes: Consultas nº 83, de 8 de outubro de 2009, e nº 44, de 23 de maio de 2013, e nº 46, de 25 de junho de 2020).

PROTOCOLO: 17.218.809-5.

CONSULTA Nº: 026, de 16 de março de 2021

SÚMULA: ICMS. EMPRESA ENQUADRADA NO SIMPLES NACIONAL. ISENÇÃO. INAPLICABILIDADE.

A consulente, cadastrada na atividade principal de "serviços de alimentação para eventos e recepções - bufê" (CNAE 5620-1/02) e enquadrada no regime do Simples Nacional, informa que, por meio de licitação, celebrou com clientes que especifica contratos de preparação e fornecimento de alimentação para seus colaboradores e funcionários.

Esclarece que uma das contratantes é empresa pública federal, voltada ao desenvolvimento técnico e científico da agropecuária, e a outra instituição de assistência social e de ensino, com prestação de serviços na área de saúde, mantendo e administrando hospital universitário, sendo que ambas não possuem fins lucrativos e prestam serviços de interesse

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

coletivo, de utilidade pública e de beneficência social.

Indaga se é aplicável nessa operação de fornecimento de alimentação a isenção do ICMS de que trata o item 140 do Anexo V do RICMS, aduzindo que suas clientes se enquadram na previsão contida no inciso II do referido dispositivo.

RESPOSTA

As empresas enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, cujas regras são disciplinadas pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, apuram e recolhem o ICMS de forma diferenciada daqueles contribuintes enquadrados no regime normal de apuração do imposto, exceto nas hipóteses arroladas no artigo 5º do Anexo XI do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, em que devem recolher o imposto como se fossem contribuintes enquadrados no regime normal.

Registre-se que enquanto os contribuintes enquadrados no regime normal observam a sistemática de créditos e débitos, relativos ao ICMS originário das entradas e das saídas de mercadorias em seu estabelecimento, as empresas enquadradas no regime do Simples Nacional apuram o imposto tendo como parâmetro a receita bruta auferida.

Acrescente-se ao antes manifestado, que o § 20-B do art. 18 da referida lei complementar prevê que a União, os Estados e o Distrito Federal poderão, em lei específica destinada à microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, estabelecer isenção ou redução de COFINS, Contribuição para o PIS/PASEP e ICMS para produtos da cesta básica, discriminando a abrangência da sua concessão. E, ainda, a Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional nº 140, de 22 de maio de 2018, estabelece que devem ser excluídas do cálculo do imposto devido pelos contribuintes optantes pelo Simples Nacional as receitas objeto de imunidade, de exportação para o exterior e de retenção pelo regime de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

substituição tributária.

Conclui-se, à exceção das hipóteses antes mencionadas, que não há, nas normas que disciplinam o regime, previsão para aplicar às operações promovidas por contribuintes incluídos no Simples Nacional tratamentos tributários concedidos aos contribuintes enquadrados no regime normal de apuração do imposto (precedentes: Consultas nº 69, de 18 de agosto de 2011, nº 38, de 2 de maio de 2013 e nº 4, de 13 de fevereiro de 2020).

Logo, inaplicável a regra de isenção mencionada pela consulente às operações de fornecimento de alimentação que pratica.

Desse modo, se estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, a consulente deverá observar o disposto no art. 598 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até 15 dias para a adequação dos procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

PROTOCOLO: 17.365.066-3.

CONSULTA Nº: 027, de 08 de abril de 2021

SÚMULA: ICMS. IMPRESSORAS DE USO NÃO DOMÉSTICO. ALÍQUOTA.

A consulente, que está cadastrada na atividade principal de comércio atacadista de aparelhos eletrônicos de uso pessoal e doméstico (CNAE 4649-4/02), informa que realiza vendas de máquinas impressoras classificadas nas subposições 8443.31 e 8443.32 da NCM e de insumos para impressão.

Relata que por força das disposições do Protocolo ICMS 70/2011, esses produtos eletrônicos comercializados entre

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

São Paulo e Paraná sujeitam-se à substituição tributária, realizando a retenção do imposto devido pelas operações subsequentes e, também, a título do diferencial de alíquotas.

Aduz que alguns de seus clientes adquirem as impressoras para revenda, enquanto outros incorporam os equipamentos ao ativo imobilizado, uma vez que os destinam à prestação de serviço de outsourcing de impressão. Nesse último caso, alguns desses clientes são classificados como industriais, sendo cadastrados no CNAE 2621-3/00 - Fabricação de equipamentos de informática.

Para efeitos de determinação de alíquota, expõe que o disposto na alínea "d" do inciso II do art. 17 do Regulamento do ICMS não esclarece se: 1) o adjetivo industriais refere-se a máquinas e aparelhos ou abrange somente os aparelhos; 2) é suficiente para a aplicação da alíquota de 12% a classificação do destinatário como estabelecimento industrial, segundo a CNAE.

Com isso, indaga se, nas operações em que o adquirente paranaense dos equipamentos de impressão constantes das subposições 8443.31 e 8443.32 da NCM estiver classificado em CNAE correspondente a atividades industriais e destinar esses equipamentos para prestação de serviços de outsourcing de impressão, é aplicável a alíquota de 12%.

RESPOSTA

Para análise da matéria, transcreve-se a alínea "d" do inciso II do art. 14 da Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996, que disciplina a aplicação da alíquota de 12% para as operações internas com máquinas e aparelhos das posições NCM citadas, exceto suas partes e peças:

Lei nº 11.580/1996

...

Art. 14. As alíquotas internas são, conforme o caso e de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) ou a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH), assim distribuídas:

...

II - alíquota de 12% (doze por cento) para as operações e prestações com os seguintes bens, mercadorias e serviços:

...

d) máquinas e aparelhos industriais, exceto peças e partes (NCM 84.17 a 84.22, 84.24, 84.34 a 84.49, 84.51, 84.53 a 84.65, 84.68, 84.74 a 84.80 e 85.15);

Inicialmente, esclarece-se que o termo industriais descrito na alínea "d" do inciso II transcrito se refere tanto às máquinas quanto aos aparelhos. Com isso, a alíquota de 12% deve ser aplicada somente quando os produtos ali relacionados pelas suas posições NCM forem desenvolvidos para uso em atividades produtivas, conforme orientação manifestada pelo Setor Consultivo na Consulta de nº 39, de 27 de abril de 2017, nos seguintes termos:

...

Verifica-se que a norma legal, ao qualificar o tipo de máquinas e aparelhos inseridos nas posições mencionadas sujeitos a alíquota de 12%, pretendeu restringir seu alcance. Logo, não são todos os produtos inseridos em tais posições NCM, que estão compreendidos na alíquota de 12%. Acerca de seu alcance, este Setor ao analisar a questão na Consulta n. 134/1992, formulada em razão da introdução de regra idêntica na lei orgânica do ICMS então vigente - no item 4 do inciso II do art. 23 da Lei n. 8.933/1989 - assim se pronunciou:

"Ao reduzir a alíquota aplicável sobre "máquinas industriais" de 17% para 12% visou-se incentivar a atividade produtiva. Logo, para tais efeitos, "máquinas industriais" são as fabricadas para utilização como instrumentos de produção, contrastando com aquelas produzidas para uso doméstico."

Nesses termos, a orientação dada foi de que a alíquota de 12% deveria ser aplicada às mercadorias de uso não doméstico,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

independentemente de sua efetiva destinação.

A mesma conclusão está retratada na Consulta n. 21/2014, que analisa a regra de redução de base de cálculo aplicável às operações "com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais" arrolados no item 15 do Anexo II do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012.

Essa mesma conclusão se aplica às máquinas de impressão: no caso de possuírem características e capacidade próprias ao uso em atividades produtivas estão contempladas na regra legal antes transcrita, que prevê a alíquota interna de 12%.

...

Assim, independentemente da atividade econômica desenvolvida pelo adquirente e da destinação que vier a dar ao equipamento, submetem-se à alíquota de 12 % as impressoras que, por suas características, funcionalidades e perfil, não foram desenvolvidas para uso doméstico.

Por seu turno, quanto à substituição tributária, se os produtos classificados pela consulente nas subposições 8443.31 e 8443.32 da NCM tiverem correspondência com as descrições contidas, respectivamente, nos itens 16 e 17 do art. 123 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, independentemente das características do equipamento, observa-se que estarão configuradas as diretrizes para que esteja obrigada a observar as disposições relativas a esse regime, em relação às operações que destinar a revendedores localizados neste Estado.

No caso de impressoras desenvolvidas para uso domésticos e, portanto, submetidas à alíquota interna de 18%, cabe à consulente, por responsabilidade, o recolhimento do diferencial de alíquotas de que trata o inciso XIV do art. 7º do Regulamento do ICMS, conforme prescreve o § 1º do art. 123 do Anexo IX da mesma norma regulamentar, nas vendas destinadas a contribuintes do imposto, na qualidade de usuário final.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Por fim, nas vendas desses equipamentos destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS, a consulente deve recolher o imposto correspondente ao diferencial de alíquotas (Difal) de que trata o inciso XV do art. 7º do Regulamento do ICMS, observando o disposto nos artigos 540 a 547 do mesmo regulamento.

PROTOCOLO: 17.384.718-1.

CONSULTA Nº: 028, de 20 de abril de 2021

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. ÓLEO BÁSICO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, localizada em Santa Catarina, informa que tem como atividade principal a importação e comercialização de diversos produtos, dentre eles, lubrificantes e outros derivados de petróleo, revendendo-os para o mercado nacional.

Expõe que revende "óleo básico", classificado no código 2710.19.31 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que se trata de lubrificante derivado de petróleo e, portanto, as operações interestaduais com esse produto se enquadram nas disposições da alínea "b" do inciso X do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, que prevê a não incidência do ICMS nas operações com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, e conclui que na operação interestadual com óleo básico não há tributação desse imposto.

Cita dispositivo da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que prevê ser o imposto com combustíveis derivados de petróleo, inclusive lubrificantes, integralmente devido à unidade federada de destino da mercadoria e, ainda, reporta-se ao disposto no Convênio ICMS 110, de 28 de setembro de 2007,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

que autoriza as unidades federadas de destino a atribuir ao remetente, estabelecido em outra, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto incidente nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo.

Aduz que o inciso VII do art. 41 do Anexo IX do Regulamento do ICMS dispõe que cabe ao remetente da mercadoria, estabelecido em outra unidade federada, a retenção do imposto devido pelo regime de substituição tributária para os produtos que especifica, encontrando-se dentre eles os óleos lubrificantes, classificados no item 2710.19.3 da NCM.

Posto isso, questiona:

1. se está correto o seu entendimento de que é o responsável pela retenção do ICMS devido pelo regime de substituição tributária nas operações com o lubrificante "óleo básico", e, ainda, se o dispositivo que ampara essa atribuição é o art. 41 do Anexo IX do Regulamento do ICMS combinado com o inciso XII do art. 5º da Lei nº 11.580, de 1996;

2. considerando que a consulente é importadora do óleo básico comercializado com estabelecimento paranaense, fabricante de lubrificantes, questiona se lhe compete a retenção do ICMS devido pelo regime de substituição tributária, ou se essa responsabilidade recai sobre o destinatário, e, na hipótese de ser sua a obrigatoriedade de retenção do imposto, indaga se é o art. 18 da Lei nº 11.580, de 1996, que ampara esse procedimento;

3. que informações complementares e CFOP devem ser mencionados na nota fiscal a ser emitida para documentar a operação de remessa de Santa Catarina ao Paraná.

RESPOSTA

Primeiramente, reproduz-se excertos de dispositivos da legislação do ICMS vinculados aos questionamentos da consulente:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 13 DE SETEMBRO DE 1996.

"Art. 2º O imposto incide sobre:

[...]

§ 1º O imposto incide também:

[...]

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

[...]

Art. 3º O imposto não incide sobre:

[...]

[...]

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

[...]

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

[...]

XII - da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;

LEI Nº 11.580, DE 14 DE NOVEMBRO DE 1996.

Art. 18. São responsáveis pelo pagamento do imposto:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

[...]

IV - o contribuinte ou depositário a qualquer título, na qualidade de substituto tributário, em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes concomitantes ou subseqüentes - inclusive quanto ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte do imposto, localizado neste Estado - na forma a ser regulamentada em ato do Poder Executivo, em relação a:

[...]

e) produtos minerais compreendidos na Seção V da NBM/SH; "

CONVÊNIO ICMS 110, DE 28 DE SETEMBRO DE 2007

"Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, relacionados no Anexo VII do Convênio ICMS 142/18, de 14 de dezembro de 2018, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - incidente sobre as operações com esses produtos:"

CONVÊNIO ICMS 142, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2018

"Cláusula nona Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica:

I - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante do mesmo bem e mercadoria;"

REGULAMENTO DO ICMS APROVADO PELO DECRETO Nº 7.871, de 29 DE SETEMBRO DE 2017

"ANEXO IX

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

[...]

CAPÍTULO I

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS

SEÇÃO XI

DAS OPERAÇÕES COM COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES, DERIVADOS OU NÃO DE PETRÓLEO, E COM OUTROS PRODUTOS

SUBSEÇÃO I

DA RESPONSABILIDADE

Art. 41. É atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para fins de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes com os combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação no Código Especificador da Substituição Tributária - CEST e na NCM (inciso IV do "caput" do art. 18 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996; Convênio ICMS 110/2007; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

[...]

VI - ao produtor, em relação às operações com:

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
1	06.007.00	2710.19.3	Óleos lubrificantes (Convênio ICMS 110/2007) (Convênios ICMS 92/2015, 146/2015 e 102/2016) [...]

VII - ao remetente estabelecido em outras unidades federadas em relação às operações destinadas a este Estado com os produtos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

mencionados neste artigo, exceto em relação a:

[...]

VIII - ao remetente estabelecido em outras unidades federadas, em relação às operações destinadas a este Estado:

[...]

d) na entrada de combustíveis líquidos e gasosos e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à sua industrialização ou à sua comercialização pelo destinatário.

Primeiramente, se esclarece que a responsabilidade pela retenção do imposto devido pelo regime de substituição tributária para o produto especificado pela consulente se insere na alínea "e" do inciso IV do art. 18 da Lei nº 11.580, de 1996, combinado com dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, registrando que a classificação na então Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - NBM, citada no referido dispositivo, atualmente se refere a Nomenclatura Comum do Mercosul.

Ainda, nos termos do art. 102 do Código Tributário Nacional - (CTN), para que uma unidade federada possa eleger contribuinte localizado em outra, como responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas operações internas, devem ser celebrados convênios e protocolos para esse fim.

Em cumprimento ao disposto no CTN, o Paraná e as demais unidades federadas firmaram o Convênio ICMS 110, de 28 de setembro de 2007, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, relacionados no Anexo VII do Convênio ICMS 142, de 14 de dezembro de 2018, encontrando-se dentre esses produtos os óleos lubrificantes, classificados no item 2710.19.3 da NCM.

Segundo a norma constitucional, nas operações com

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, que é o caso do óleo lubrificante (óleo básico), classificado no código 2710.19.31 da NCM, o imposto incidente nas operações é integralmente devido à unidade federada de destino do produto, que na situação relatada pela consulente, é o Paraná.

Para operacionalizar essa regra constitucional, a Lei Complementar nº 87, de 1996, prevê que nas operações interestaduais, quando os mencionados produtos: (1) não forem destinados à comercialização ou à industrialização, hipótese que se configura quando o comprador o adquire na condição de consumidor ou usuário final, o fato gerador ocorre por ocasião do ingresso da mercadoria no território do adquirente; (2) forem destinados à comercialização ou à industrialização, situação que se caracteriza quando o destinatário os adquire para revenda ou como matéria-prima, que, após industrializada, resultará em produto similar (industrialização do próprio produto), o fato gerador ocorre nas subseqüentes operações internas promovidas pelo destinatário, estabelecimentos revendedor ou industrial.

Após essas considerações, passa-se a responder aos questionamentos, destacando que se parte da premissa que a consulente é o efetivo importador da mercadoria que, posteriormente, será comercializada com destinatários paranaenses, e está autorizada pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) a exercer a atividade de importação de lubrificantes, bem como que a adquirente, quando fabricante de lubrificantes, também possua autorização da ANP para exercer essa atividade.

No que diz respeito à primeira indagação, informa-se que é da consulente a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente na entrada de lubrificante em território paranaense não destinado à comercialização ou à sua industrialização, nos termos da alínea "d" do inciso VIII do art. 41 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (precedente:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Consulta nº 107, 14 de julho de 2015).

Relativamente à segunda questão, tendo em vista a informação da consulente de que a destinatária paranaense utilizará o óleo básico, classificado no código 2710.19.31 da NCM como matéria-prima de novo lubrificante por ela fabricado, não há previsão na legislação para retenção do ICMS devido pelo regime de substituição tributária por parte da remetente, no caso a consulente, conforme dispõe o inciso I da Cláusula nona do Convênio ICMS 142, de 2018, e o inciso I do art. 12 do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Quanto ao último questionamento, registra-se que os CFOPs decorrem do Convênio s/nº, de 15 de dezembro de 1970 e Ajustes SINIEF, celebrados por todas as unidades federadas no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - (CONFAZ), que estabelece para as operações com combustíveis e lubrificantes CFOPs específicos dentro do Grupo 6.650 ("Saídas de Combustíveis, Derivados ou não de Petróleo e Lubrificantes").

PROTOCOLO: 17.511.586-2.

CONSULTA Nº: 029, de 27 de abril de 2021

SÚMULA: ICMS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO SEM MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA.

A consulente, cadastrada com a atividade econômica principal de "fabricação de produtos de limpeza e polimento" (CNAE 2062-2/00), informa industrializar produtos classificados no código 3507.90.19 da NCM, comercializados sob a denominação de "Bac Trat" e "Fossa Trat", que se destinam ao tratamento e controle de efluentes industriais e domésticos, mediante o emprego de tecnologia de aceleração de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

biodegradação.

Declara possuir todos os registros e as licenças exigidas pelos órgãos competentes federais e estaduais para fabricação, armazenamento, comercialização e transporte dos referidos produtos.

Expõe que, nas saídas internas e interestaduais desses produtos, de fabricação própria, reduz a base de cálculo do imposto em 60%, não escriturando quaisquer créditos relativo a entradas, conforme prevê o item 38 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, que implementou o Convênio ICMS 8/2011.

Informa ainda que, eventualmente, ocorrem operações de entrada originadas de devoluções de vendas realizadas com redução de base de cálculo, e que, embora as notas fiscais que as documentam contenham destaque de imposto, não escrituram tais valores a título de crédito.

No entanto, aduz que esse procedimento resulta em bitributação, porquanto efetua novo débito quando promover posterior saída da mesma mercadoria.

Argumentando que a devolução de mercadorias representa o desfazimento do negócio, ou seja, a anulação de uma operação de venda, para que esse fato não gere efeitos fiscais prejudiciais à consulente, entende ser possível a escrituração do valor do imposto destacado em notas fiscais de devolução, por se constituir em estorno de débito e não em crédito fiscal.

Argui estarem vedados pela norma que regulamenta o benefício os créditos decorrentes de entradas (matérias-primas, energia elétrica, aquisição de bens do ativo etc.), que não se confundem com o estorno de débito originário de devoluções, cuja finalidade é a de anular imposto anteriormente debitado.

Questiona se está correto seu entendimento de que

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

pode escriturar o valor do imposto destacado em notas fiscais de devolução de vendas como estorno de débito e se esse procedimento pode ser utilizado também quando emitidas notas fiscais de entrada para documentar o retorno de mercadorias não entregues ao destinatário.

RESPOSTA

Para a análise da matéria, transcreve-se o "caput" do item 38 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

"ANEXO VI

DA REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO

..

38 *A base de cálculo é reduzida em 60% (sessenta por cento), sem a manutenção dos créditos fiscais previstos na legislação, ou em 35% (trinta e cinco por cento) com a manutenção dos créditos fiscais previstos na legislação, nas operações com os produtos relacionados, oriundos de empresas licenciadas pelos órgãos competentes estaduais, a serem utilizados no TRATAMENTO E CONTROLE DE EFLUENTES INDUSTRIAIS E DOMÉSTICOS, mediante o emprego de tecnologia de aceleração da biodegradação (Convênio ICMS 8/2011):"*

Destaca-se, primeiramente, que compete à consulente efetuar a correta classificação dos produtos que industrializa na NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul e que a resposta aos questionamentos apresentados parte do pressuposto de que fabrica produtos que se encontram inseridos, por sua descrição e código NCM, dentre os relacionados no item 38 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, bem como de que possui as licenças exigidas pelos órgãos competentes para comercializá-los, conforme dispõe o "caput" do referido item.

Nessa situação, a opção pela redução da base de cálculo em 60% do valor da operação veda a apropriação de créditos pelas entradas, vinculados aos produtos beneficiados,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

haja vista que o imposto devido pelas saídas passa a ser calculado sobre 40% do valor da operação.

Essa vedação, no entanto, não alcança os valores passíveis de aproveitamento como crédito de ICMS, relativos a mercadorias recebidas em devolução (anulação de vendas), cujo imposto tenha sido anteriormente debitado. O referido impedimento contempla somente os valores de créditos que decorrem do princípio da não cumulatividade do ICMS, disciplinado no art. 26 do Regulamento do ICMS.

Em casos de devolução pelo adquirente, para fins de recuperação do imposto anteriormente debitado, deve a consultante observar os requisitos e procedimentos estabelecidos nos artigos 443 e 444 do Regulamento do ICMS.

Por sua vez, em se tratando de hipótese de mercadoria não entregue, deve ser observado o disposto no art. 445 da mesma norma regulamentar.

PROTOCOLO: 17.396.424-2.

CONSULTA Nº: 030, de 22 de abril de 2021

SÚMULA: ICMS. BOTIJÕES DE GLP VAZIOS. RETORNO. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

A consultante informa que é empresa permissionária pública para revenda, distribuição e comercialização de gás liquefeito de petróleo (GLP), com estabelecimento nesta e em outras unidades da Federação, sendo substituída tributária nas operações com esse produto, que é comercializado envasado em recipientes transportáveis, os quais são objeto de remessa e de retorno, sem que sejam, no entanto, cobrados ou adicionados ao preço do gás comercializado.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Ao promover as movimentações dos vasilhames mencionados, explica que emite diariamente notas fiscais eletrônicas correspondentes às operações de remessa e de retorno praticadas com seus clientes, normalmente revendedores de GLP e contribuintes do imposto, obedecendo às disposições inerentes à isenção do imposto de que trata o item 171 do Anexo V do Regulamento do ICMS.

Aduz que esse dispositivo possibilita que o trânsito relativo ao retorno dos vasilhames para seu estabelecimento possa ocorrer com via adicional da nota fiscal relativa à remessa, ou pelo Danfe da nota fiscal eletrônica de entrada referente ao retorno, porém, esta última hipótese não consta dentre as arroladas no artigo 244 do mesmo Regulamento, em operações realizadas entre contribuintes do imposto.

A partir do exposto, indaga:

1. É permitido o retorno dos vasilhames que acondicionaram o GLP vendido, mediante via adicional da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de remessa, ainda que o adquirente da mercadoria seja contribuinte do imposto, obrigado à emissão de NF-e?

2. Caso afirmativa a resposta anterior, a consulente poderá emitir NF-e de entrada dos vasilhames, quando do retorno desses bens ao seu estabelecimento, qualquer que seja seu cliente, contribuinte do imposto, ou somente quando determinado cliente não emitir ou apresentar dificuldade para emissão da NF-e de retorno?

3. Caso afirmativa a resposta anterior, a NF-e de entrada, relativa ao retorno dos vasilhames, deverá conter no campo "Remetente/Destinatário" os dados da consulente (emissora da NF-e de entrada), ou os do cliente?

4. É necessária a concessão de Regime Especial para que a consulente possa retornar com os vasilhames

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

acompanhados por via adicional da NF-e de remessa e, em seguida, emitir a NF-e de entrada correspondente ao citado retorno?

RESPOSTA

Transcreve-se, de início, as disposições pertinentes do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

SUBSEÇÃO II (da Seção IV do Capítulo VII do Título II)

DA NOTA FISCAL EMITIDA NA ENTRADA DE BENS OU DE MERCADORIAS

Art. 244. O contribuinte, excetuado o produtor rural inscrito no CAD/PRO, emitirá nota fiscal (artigos 54 a 56 do Convênio SINIEF s/n, de 15 de dezembro de 1970; Ajustes SINIEF 5/1971 e 3/1994):

I - no momento em que entrarem em seu estabelecimento, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

momento em que entrarem em seu estabelecimento, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

a) novos ou usados, remetidos a qualquer título por produtores agropecuários ou pessoas físicas ou jurídicas não obrigados à emissão de documentos fiscais;

...

§ 3.º A nota fiscal será também emitida no retorno de bens ou de mercadorias não entregues ao destinatário, hipótese em que deverá conter, no campo "Informações Complementares" do quadro "Dados Adicionais", as indicações do número, da série, da data da emissão e do valor da operação do documento original.

...

ANEXO V - DAS ISENÇÕES

...

171 Operações com VASILHAMES, RECIPIENTES E EMBALAGENS, inclusive SACARIA (Convênio ICMS 88/1991):

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

I - quando não cobrados do destinatário ou não computados no valor das mercadorias que acondicionem e desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular;

II - em retorno ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular ou a depósito em seu nome, devendo o trânsito ser acompanhado por via adicional da nota fiscal relativa à operação de que trata o inciso I do "caput" ou pelo Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE referente à Nota Fiscal Eletrônica -NF-e de entrada correspondente ao retorno (Convênios ICMS 88/1991 e 118/2009).

Nota:

1. o benefício de que trata este item também se aplica na destroca de botijões vazios (vasilhame) destinados ao acondicionamento de Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, promovidas por distribuidor de gás, como tal definido pela legislação federal específica, seus revendedores credenciados e pelos estabelecimentos responsáveis pela destroca dos botijões (Convênios ICMS 10/1992 e 103/1996).

Respondendo-se às indagações, esclarece-se que, atendidas as expressas condicionantes contidas no item 171 do Anexo V do RICMS, antes transcrito, o trânsito dos vasilhames vazios de GLP (botijões) em retorno ao mesmo ou a outro estabelecimento da consulente, como também a depósito em seu nome, pode ser documentado por impressão adicional (nesse específico caso admitida) do Danfe - Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica, sendo o adquirente do GLP contribuinte ou não do imposto.

Tal se dá pela peculiaridade das operações de remessa e de retorno dos botijões, na prática caracterizados como fungíveis e cuja operacionalidade assume, por ficção, que o vasilhame que sai do estabelecimento vendedor do GLP seria o mesmo que a ele retorna logo após a entrega da mercadoria ao destinatário, não se configurando efetivamente, devido à troca realizada, uma entrada dos botijões (vasilhames) no estabelecimento do comprador.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Incumbe destacar, todavia, que o fato desse mencionado Danfe se prestar a acompanhar o trânsito dos vasilhames à origem não exime a posterior emissão da nota fiscal para documentar a entrada dos botijões no estabelecimento, amoldando-se, ainda que não literalmente, à disposição do § 3º do artigo 244 do RICMS. Como precedente, aponta-se o teor da Consulta nº 12/2007.

Veja-se que, uma vez que o adquirente do GLP não emita nota fiscal de saída para retorno dos botijões à origem (fato para o qual não há vedação), a emissão de nota fiscal para documentar a entrada dos vasilhames no estabelecimento da consulente deverá ocorrer de todo modo, podendo, caso emitida por ocasião do início do retorno, o seu respectivo Danfe documentar o trânsito de retorno dos botijões, ao passo que, quando posteriormente emitida, o trânsito poderá ser viabilizado mediante a já examinada impressão adicional do Danfe da nota fiscal de remessa.

Por fim, destaca-se que no campo "Remetente/Destinatário" da nota fiscal emitida para documentar a entrada do vasilhame no estabelecimento da consulente deve ser consignada a adquirente das mercadorias, perfazendo contraponto com a nota fiscal de remessa antes emitida.

Registra-se, ainda, que não cabe ao Setor Consultivo manifestar-se acerca de concessão de regimes especiais, no entanto, na circunstância aqui examinada a sua desnecessidade, como explicado, restou evidenciada.

PROTOCOLO: 17.404.633-6.

CONSULTA Nº: 031, de 27 de abril de 2021.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

SÚMULA: ICMS. VENDAS INTERESTADUAIS PARA A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA PARANAENSE. ISENÇÃO E DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente informa que é estabelecida em Brasília/DF e que possui como objeto social o comércio atacadista de equipamentos e periféricos de informática, com importação e exportação de produtos do ramo, suprimentos, acessórios, bem como o comércio atacadista de máquinas e equipamentos para uso comercial, dentre outros.

Assinala que revende produtos de informática para órgãos públicos mediante certames licitatórios, em operações interestaduais sujeitas à incidência do ICMS, mas aponta que operações internas que destinem bens, mercadorias e serviços a órgãos da Administração Pública Estadual são isentas do imposto por determinação do item 114 do Anexo V do Regulamento do ICMS, com fundamento no Convênio ICMS 26/2003.

Destaca, ainda, que a Cláusula Primeira do Convênio ICMS 153/2015 dispõe que os benefícios fiscais da redução da base de cálculo ou da isenção do imposto devem ser considerados para efeito do cálculo do diferencial de alíquotas.

Por fim, indaga se, na venda de mercadorias que promover para entidades públicas estaduais, considerando que nas operações internas há isenção do imposto, será devido o diferencial de alíquotas.

RESPOSTA

O Setor Consultivo tem reiteradamente manifestado que, para o cálculo do diferencial de alíquotas de que trata o inciso VII do artigo 2º da Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996, incidente nas operações interestaduais destinadas a consumidores finais paranaenses, não contribuintes do imposto, deve ser considerado o tratamento tributário ao qual se

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

sujeitariam essas mesmas operações caso fossem realizadas internamente. Cita-se como precedente, dentre outras, a Consulta nº 56/2019.

A consulente aponta que as operações para as quais perfaz as indagações, destinam produtos de informática a órgãos da Administração Pública Estadual paranaense, em correspondência com a isenção a que alude o item 144 do Anexo V do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que dispõe:

ANEXO V - DAS ISENÇÕES

144 Operações ou prestações internas, relativas a aquisição de bens, mercadorias ou serviços por ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL DIRETA E SUAS FUNDAÇÕES E AUTARQUIAS (Convênio ICMS 26/2003; Ajuste SINIEF 10/2012).

Notas:

- 1. a isenção de que trata este item fica condicionada ao desconto no preço, do valor equivalente ao imposto dispensado, e à indicação, no respectivo documento fiscal, do valor do desconto;*
 - 2. não se exigirá a anulação do crédito nas saídas isentas a que se refere este item;*
 - 3. o benefício previsto neste item não se aplica às aquisições:*
 - 3.1. de produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária - ST, quando efetuadas de estabelecimento substituído;*
 - 3.2. efetuadas de estabelecimento enquadrado no regime fiscal do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional;*
 - 3.3. efetuadas com verbas de pronto pagamento.*
 - 4. o disposto neste item aplica-se às operações de importação do exterior;*
 - 5. para efeitos deste item, consideram-se integrantes da Administração Pública Estadual Direta os órgãos dos Poderes*
-

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Executivo, Legislativo e Judiciário, bem como do Ministério Público - MP.

E, com efeito, desde que as operações praticadas pela consulente se amoldem efetivamente às condições do dispositivo isencional, inclusive quanto às vedações constantes em sua Nota 3, não é exigível o examinado diferencial de alíquotas.

PROTOCOLO: 17.384.259-7.

CONSULTA Nº: 032, de 27 de abril de 2021

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CRITÉRIOS PARA APLICABILIDADE.

A consulente, empresa optante pelo Simples Nacional, está cadastrada na atividade principal de "comércio atacadista de bombas e compressores; partes e peças" (CNAE 4669-9/01) e na atividade secundária de "comércio atacadista de outras máquinas e equipamentos não especificados anteriormente; partes e peças" (CNAE 4669-9/99), dentre outras.

Relata que adquire de remetente localizado no Estado de Santa Catarina produtos classificados nos códigos 8414.80.11, 8421.39.90, 8421.99.10, 9026.10.29, 8483.50.10 e 7320.20.10 da NCM, que são destinados a uso industrial e doméstico.

Expõe que, apesar desses produtos estarem inseridos dentre os sujeitos à substituição tributária do segmento automotivo, não são utilizados para esse fim e, por essa razão, entende que não se sujeitam ao mencionado regime.

Indaga se está correto seu entendimento.

RESPOSTA

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

De início, transcrevem-se partes do art. 28 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

ANEXO IX DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

...

Seção V Das operações com autopeças

Art. 28. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover saída das peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos a seguir relacionados, classificados nos respectivos códigos e posições da NCM, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como pela indústria ou comércio de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeito de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 41/2008, 49/2008, 83/2008 e 5/2011; Protocolos ICMS 97/2010 e 41/2014; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

...

§ 5.º O disposto nesta Seção não se aplica aos contribuintes estabelecidos nos estados:

I - de Santa Catarina, hipótese em que deverá ser observado o disposto no art. 11 deste Anexo;

II - do Amazonas, Minas Gerais, Pará, Rio Grande do Sul e São Paulo e no Distrito Federal, no que se refere aos produtos relacionados na posição 125 da tabela do caput, hipótese em que deverá ser observado o disposto no art. 11 deste Anexo (Protocolos ICMS 97/2010 e 41/2014).

Esclarece-se que, tanto a classificação do produto

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM quanto a identificação da finalidade para a qual a mercadoria foi desenvolvida, são de responsabilidade do contribuinte, notadamente do fabricante.

No que diz respeito à aplicação do regime de substituição tributária, reafirma-se o entendimento já manifestado por este Setor, de que estão submetidas a essa sistemática de tributação as mercadorias que se inserem, cumulativamente, por sua classificação fiscal e descrição, dentre as relacionadas no Anexo IX do Regulamento do ICMS, considerando-se ainda, nessa hipótese, se foram desenvolvidas para uso no segmento econômico em que se encontram arroladas no referido anexo regulamentar. Assim, enfatiza-se que não é relevante a destinação final conferida à mercadoria, mas sim se, dentre as finalidades para a qual foi concebida e fabricada, está a de uso no segmento automotivo.

Ainda, na hipótese de os produtos se submeterem à substituição tributária, quando adquiridos de remetente que não seja eleito substituto tributário, como é o caso dos estabelecimentos domiciliados em unidades federadas não signatárias de protocolos ou convênios que instituem o regime, situação atual do Estado de Santa Catarina, é da consulente a responsabilidade pelo pagamento do imposto por ocasião da entrada em território paranaense, ainda que seja optante pelo regime do Simples Nacional, conforme previsto no art. 11 do Anexo IX, combinado com o art. 5º do Anexo XI, ambos do Regulamento do ICMS.

PROTOCOLO: 17.393.326-6.

CONSULTA Nº: 033, de 20 de maio de 2021

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. DISTRIBUIDOR DE

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

MEDICAMENTOS.

A consulente, estabelecida no Rio de Janeiro e inscrita como substituta tributária no cadastro de contribuintes paranaense, informa que tem como atividade o comércio atacadista de cosméticos, medicamentos e de produtos de higiene pessoal.

Relata que comercializa medicamentos para diversos clientes paranaenses e que adota o regime de substituição tributária nas operações, em razão do disposto no Convênio ICMS 234, de 22 de dezembro de 2017. Entretanto, alguns distribuidores passaram a questionar esse procedimento.

Reporta-se ao inciso II do art. 125 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, que atribui a responsabilidade pela retenção do imposto devido pelo regime de substituição tributária a distribuidores, inclusive aos localizados em outras unidades da Federação, conforme dispõe o § 2º do referido artigo, e conclui ser o responsável pela retenção do imposto pela referida sistemática.

Porém, a dúvida surge pelo fato de a legislação paranaense eleger dois substitutos tributários, a saber: (1) o estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, nas vendas destinadas a estabelecimentos varejistas; (2) o estabelecimento distribuidor, nas demais hipóteses.

Diante do antes exposto, questiona se deve continuar a proceder a retenção do ICMS devido pelo regime de substituição nas remessas de medicamentos ao Paraná, sejam os destinatários distribuidores, atacadistas ou varejistas, desde que não possuidores de regime especial ou, então, se essa responsabilidade passa a ser do distribuidor paranaense, em razão do disposto no inciso II do art. 125 do RICMS.

RESPOSTA

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Primeiramente, reproduz-se excertos do art. 125 do Anexo IX Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que têm vínculo com a dúvida apresentada:

"ANEXO IX

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

[...]

SEÇÃO XXIV

DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS FARMACÊUTICOS

Art. 125. Na saída dos produtos de que trata o § 1º com destino a revendedores situados no território paranaense é atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, em relação às operações subsequentes (Convênios ICMS 76/1994, 4/1995 e 147/2002; Convênio ICMS 34/2006; Convênios ICMS 19/2008 e 65/2008; Convênio ICMS 80/2009; Protocolo ICMS 24/2005; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

I - ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, nas vendas destinadas a estabelecimentos varejistas;

II - ao estabelecimento distribuidor, nas demais hipóteses.

[...]

§ 1.º O disposto neste artigo aplica-se às operações com os seguintes produtos, com a respectiva classificação na NCM:

[...]

§ 2.º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas, a qualquer estabelecimento remetente localizado em outra unidade federada, exceto nos estados do Amazonas, Ceará, Goiás, Minas Gerais, Rondônia, Roraima, Santa Catarina e São Paulo, e no Distrito Federal (Convênios ICMS

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

234/2017 e 119/2020)."

Conforme determinação dos incisos I e II do artigo antes transcrito, no Estado do Paraná o distribuidor é o substituto tributário em relação às operações com os produtos relacionados na tabela de que trata o seu § 1º, com destino a estabelecimentos revendedores, somente cabendo ao industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida a condição de substituto tributário, na saída das mercadorias diretamente a estabelecimentos varejistas.

A expressão "estabelecimento distribuidor", mencionada no transcrito inciso II, deve ser entendida na acepção de "distribuidor de medicamentos", que é aquele contribuinte que atua na cadeia intermediária entre os fabricantes de produtos farmacêuticos e os estabelecimentos varejistas.

Registre-se, inclusive, segundo a regra prevista no art. 21 da Lei Federal nº 5.991, de 17 de dezembro de 1973, que dispõe sobre o controle sanitário do comércio de drogas, medicamentos, insumos, farmacêuticos e correlatos, que o estabelecimento distribuidor deve ser licenciado pelo órgão sanitário competente da unidade federada em que estiver localizado.

Acrescente-se ao antes exposto, que não é requisito suficiente para afastar a retenção do imposto devido pelo regime de substituição tributária por parte da consulente, o fato de suas clientes atuarem no comércio atacadista. Conforme manifestado anteriormente, para que o adquirente exerça a condição de substituto tributário deve, em regra, comercializar seus produtos a estabelecimentos varejistas (farmácias), ainda que promova vendas também a clínicas e hospitais. Da mesma forma, enfatize-se que centros de distribuição de redes de farmácia não atendem as regras para exercer a condição de substituto tributário.

Posto isso, responde-se à consulente que deverá

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

proceder a retenção do imposto devido pelo regime de substituição tributária se a destinatária paranaense não atender as condições antes especificadas, exceto na hipótese de o adquirente ser detentor de regime especial que lhe atribua essa responsabilidade.

PROTOCOLO: 17.450.809-7.

CONSULTA Nº: 034, de 13 de maio de 2021

SÚMULA: ICMS. VENDAS DE INSUMOS PARA EMPRESAS DE PREPARAÇÃO DE REFEIÇÕES COLETIVAS. ISENÇÃO. INAPLICABILIDADE.

A consulente, que está cadastrada na atividade principal de "comércio atacadista especializado em outros produtos alimentícios não especificados anteriormente" (CNAE 4637-1/99), informa que pretende comercializar mercadorias que serão utilizadas como insumos por estabelecimentos de preparação de refeições coletivas, as quais serão fornecidas por empresas a seus empregados, estando estas operações beneficiadas com a isenção prevista no item 140 do Anexo V do Regulamento do ICMS.

Tendo em vista o disposto na nota 1 do item regulamentar citado, expõe seu entendimento de que as operações com gêneros alimentícios que pretende realizar para empresas de preparo de refeições coletivas também estariam abrangidas pela isenção prevista, pois se constituem em etapa necessária que antecede o fornecimento dessas refeições.

Posto isso, indaga:

1) é aplicável a isenção prevista na nota 1 do item 140 do Anexo V do Regulamento do ICMS nas vendas de produtos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

alimentícios promovidas por estabelecimentos comerciais atacadistas, para utilização como insumos por empresas de preparação de refeições coletivas, contratadas por clientes que vão fornecê-las a seus empregados?

2) Na hipótese de uma empresa ou entidade preparar e fornecer as refeições diretamente aos seus empregados, é aplicável a isenção nas vendas realizadas por estabelecimento comercial atacadista de produtos alimentícios utilizados como insumos no seu preparo?

RESPOSTA

Para análise da matéria, transcreve-se o item 140 do Anexo V do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

140 Fornecimento de REFEIÇÕES promovido por (Convênio ICM 1/1975; Convênios ICMS 35/1990 e 60/1990; Convênio ICMS 151/1994):

I - qualquer empresa, diretamente a seus empregados;

II - agremiação estudantil, associação de pais e mestres, instituição de educação e assistência social, sindicato ou associação de classes, diretamente a seus empregados, associados, professores, alunos ou beneficiários.

Nota:

1. a isenção de que trata este item estende-se à operação que antecede a entrada da refeição nos estabelecimentos referidos, desde que tenha o emprego nele previsto. (grifos nossos).

Da leitura do transcrito dispositivo, extrai-se que a isenção do imposto somente se aplica a refeições prontas para consumo quando fornecidas por empresas e entidades ali nominadas diretamente às pessoas nele especificadas.

Entretanto, registra-se que, pela nota 1 do citado dispositivo regulamentar, o benefício fiscal foi estendido às operações realizadas por contribuintes paranaenses que

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

forneçam as refeições a empresas, agremiações estudantis, associações de pais e mestres, instituições de educação e assistência social, sindicatos ou associações de classes, desde que esses adquirentes as destinem diretamente a seus empregados, associados, professores, alunos ou beneficiários (precedente: Consulta nº 79, de 30 de outubro de 2019).

Assim, o disposto pela nota 1 estendeu a aplicação do benefício para as operações praticadas por empresas contratadas pelos estabelecimentos nominados no dispositivo regulamentar, com refeições prontas a eles destinadas, estando equivocado o entendimento da consulente de que estariam abrangidas também às operações de vendas de insumos utilizados na preparação das refeições, ainda que constituam etapa necessária ao seu preparo.

Portanto, inaplicável a isenção em exame nas hipóteses retratadas nas questões 1 e 2, haja vista que o benefício não se estende às saídas de insumos adquiridos para utilização no preparo de refeições coletivas.

PROTOCOLO: 17.624.487-9.

CONSULTA Nº: 035, de 17 de junho de 2021

SÚMULA: ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. DIFERIMENTO PARCIAL. INAPLICABILIDADE.

A consulente, representando seus associados, relata que fabricantes de vinho usufruem do crédito presumido de que tratam os itens 56 e 57 do Anexo VII do Regulamento do ICMS.

Reporta-se também aos incisos I e II do § 3º do art. 28 do Anexo VIII do RICMS, que dispõem, respectivamente, que o diferimento parcial não é cumulativo na mesma operação com outros benefícios fiscais e que não se aplica na existência de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

tratamento tributário específico mais favorável para a operação, para sustentar a inaplicabilidade do diferimento parcial, de que trata o citado artigo, nas operações promovidas pelos referidos associados, porquanto as regras de crédito presumido lhes são mais benéficas.

Esclarece que esse posicionamento tem gerado dúvidas aos contribuintes clientes dos fabricantes de vinho, quanto ao percentual de ICMS a que têm direito a apropriar a título de crédito do imposto, se 12% ou 18%.

Posto isso, questiona:

1. se está correta a interpretação de seus associados quanto à inaplicabilidade do diferimento parcial nas operações abrangidas pelas regras de créditos presumido antes citadas;

2. se o destinatário da mercadoria pode apropriar-se do percentual de ICMS corresponde a 18%.

RESPOSTA

Primeiramente, registre-se que desde 1º de abril de 2021, a alíquota do imposto na operação interna do vinho passou para 18%, em razão da nova redação dada à alínea "c" do inciso V do art. 14 da Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996, pela Lei nº 20.531, de 14 de abril de 2021, que excluiu da referida alínea os produtos classificados na posição 22.04 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, conforme excerto reproduzido a seguir:

"Art. 14. As alíquotas internas são, conforme o caso e de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) ou a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH), assim distribuídas:

[...]

V - alíquota de vinte e nove por cento (29%) nas prestações de serviço de comunicação e nas operações com:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

[...]

c) bebidas alcoólicas (NCM 22.03, 22.05, 22.06 e 22.08);

Nova redação da alínea dada pelo art. 1º da Lei nº 20.531, de 14.4.2021, produzindo efeitos a partir de 1º.4.2021.

[...]

VI - alíquota de dezoito por cento (18%) nas operações com os demais bens e mercadorias."

Passando, agora, para análise da matéria exposta pela consulente, transcrevem-se partes dos itens 56 e 57 do Anexo VII e do art. 28 do Anexo VIII, ambos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

"ANEXO VII

DO CRÉDITO PRESUMIDO

[...]

56 Até 31.10.2021, ao estabelecimento industrial fabricante de VINHO, opcionalmente ao regime normal de tributação, no valor equivalente ao débito do imposto das operações internas e interestaduais com esses produtos elaborados exclusivamente a partir do processamento da uva produzida neste Estado.

[...]

57 Até 31.10.2021, ao estabelecimento industrial paranaense engarrafador de VINHO, opcionalmente ao regime normal de tributação, no valor equivalente a:

I - 18% (dezoito por cento) nas operações internas;

II - 9% (nove por cento) nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 12% (doze por cento);

III - 5,25% (cinco inteiros e vinte e cinco centésimos por cento) nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 7% (sete por cento).

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

[...]

ANEXO VIII

DA SUSPENSÃO E DO DIFERIMENTO

[...]

CAPÍTULO II

DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO

[...]

Art. 28. Fica, também, diferido o pagamento do imposto nas saídas internas entre contribuintes e nas operações de importação, por contribuinte, de mercadorias, na proporção de:

I - 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento) do valor do imposto, na hipótese de a alíquota ser 18% (dezoito por cento);

[...]

§ 3.º O disposto neste artigo, salvo disposição em contrário:

I - não é cumulativo, na mesma operação, com outros benefícios fiscais;

II - não se aplica na existência de tratamento tributário específico mais favorável para a operação.

[...]

§ 6º Não se aplica o disposto no § 3º em relação às operações com os produtos classificados nos códigos 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 da posição 2202.90.00; 22.03; 22.07.20.20 e 2208.40.00.

O item 56 do Anexo VII do RICMS concede, opcionalmente ao regime normal de tributação, crédito presumido no valor equivalente ao débito do imposto às operações internas e interestaduais promovidas por estabelecimento industrial fabricante de vinho, elaborado

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

exclusivamente a partir do processamento de uva produzida neste Estado.

Desse modo, considerando que a alíquota do vinho nas operações internas corresponde a 18% e o benefício fiscal prevê o direito à apropriação de crédito presumido correspondente ao valor do débito, conclui-se que essa regra é mais benéfica que a aplicação do diferimento parcial de que trata o inciso I do art. 28 do Anexo VIII da norma regulamentar.

Assim, correto o entendimento da consulente de que não se aplica à situação o diferimento parcial, em razão do disposto no inciso II do § 3º, combinado com o § 6º, ambos do art. 28 do Anexo VIII do RICMS (precedente: Consulta nº 70, de 30 de setembro de 2009).

Essa mesma conclusão aplica-se à regra do crédito presumido de que trata o item 57 do Anexo VII do Regulamento do ICMS, destinado ao estabelecimento industrial paranaense engarrafador de vinho, nos percentuais que especifica.

A título de informação, esclarece-se que em ambos os dispositivos há menção expressa (notas 3.1 dos citados itens) de que o benefício fiscal contempla apenas a operação própria. Isso porque, à época de sua inclusão na norma regulamentar, as operações com vinho sujeitavam-se ao regime de substituição tributária e, portanto, o benefício fiscal estava restrito ao imposto relativo à operação própria do substituto tributário, não se estendendo ao ICMS-ST devido pelas operações subsequentes.

Atualmente, o vinho não mais se submete à referida sistemática de arrecadação, mas ao regime normal de apuração e recolhimento do imposto, não tendo mais aplicabilidade as notas 3.1 constantes nos referidos itens.

No que diz respeito ao crédito de ICMS passível de ser apropriado pelo adquirente, na forma da legislação

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

tributária, esse corresponde ao montante de imposto destacado na nota fiscal de aquisição, quando calculado em conformidade com as normas aplicáveis à operação.

PROTOCOLO: 17.608.463-4.

CONSULTA Nº: 036, de 22 de junho de 2021

SÚMULA: ICMS. TAPETE HIGIÊNICO PARA ANIMAIS
DOMÉSTICOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.
INAPLICABILIDADE.

A consulente, empresa optante pelo Simples Nacional e cadastrada com as atividades econômicas de comércio varejista de medicamentos veterinários (CNAE 4771-7/04) e de comércio varejista de animais vivos e de artigos e alimentos para animais de estimação (CNAE 4789-0/04), informa que pretende adquirir produto que denomina de tapete higiênico à base de carvão ativado, destinado a animais domésticos, e que se classifica no código 4818.90.90 da NCM.

Esclarece que esse código NCM se encontra relacionado na Seção XII da Resolução Sefa nº 571/2019, referenciado ao produto "toalhas de cozinha (papel toalha de uso doméstico)" e ao segmento de cosméticos, perfumarias, artigos de higiene pessoal e de toucador.

Em razão dessa descrição, conclui que os tapetes higiênicos que pretende comercializar não estão submetidos à substituição tributária.

Questiona se está correto seu entendimento.

RESPOSTA

O código 4818.90.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, com a descrição "Toalhas de cozinha (papel

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

toalha de uso doméstico)", encontra-se listado na posição 48 da tabela de produtos sujeitos à substituição tributária de que de que trata o art. 96 da Seção XII (Das Operações com Cosméticos, Perfumaria, Artigos de Higiene Pessoal e de Toucador) do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado Decreto nº 7.871, de 29 setembro de 2017, e por conseguinte está relacionado na Resolução Sefa nº 571, de 2 de julho de 2019, que estabelece os percentuais de MVA - Margem de Valor Agregado original a serem utilizados nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

A respeito da questão apresentada, reafirma-se o que já foi manifestado diversas vezes por este Setor, de que se submetem à substituição tributária as mercadorias que se inserem, por seu código NCM, descrição e finalidade para as quais foram desenvolvidas, dentre aquelas listadas no Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Ainda, reitera-se que compete ao contribuinte, notadamente ao fabricante, efetuar a classificação fiscal das mercadorias que produz, sendo competente para sanar eventuais dúvidas a esse respeito a Receita Federal do Brasil.

Especificamente em relação ao produto tapete higiênico para animais domésticos, cabe mencionar que a Receita Federal, por meio da Solução de Consulta Diana/SRRF08 nº 6, de 22 de fevereiro de 2011, manifestou estar classificado no código 4818.90.90 da TIPI. Entretanto, essa solução de consulta não está atualmente relacionada dentre os atos normativos vigentes, conforme pesquisa realizada no endereço eletrônico normas.receita.fazenda.gov.br, sendo que alguns fabricantes o classificam no código 9619.00.00 da NCM.

De qualquer modo, independentemente de se classificarem no código 4818.90.90 ou no código 9619.00.00, que também está relacionado dentre os sujeitos à substituição tributária de que trata o art. 96 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, conclui-se que os tapetes higiênicos em exame não

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

estão submetidos a esse regime de tributação, por não se inserirem nas descrições dadas pela norma regulamentar aos produtos correspondentes a tais códigos.

Por fim, quanto à correta classificação do produto, a consulente ou seu fornecedor, em caso de dúvida, devem consultar a Receita Federal do Brasil, conforme anteriormente mencionado.

PROTOCOLO: 17.368.496-7.

CONSULTA Nº: 037, de 22 de junho de 2021

SÚMULA: ICMS. MILHO PIPOCA. ALÍQUOTA.

A consulente informa que a empresa se dedica à industrialização e comercialização de produtos alimentícios, dentre eles o milho de pipoca, em unidades comerciais de 500 g, com classificação no código 1005.90.10 da NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul.

Explica que o milho de pipoca é adquirido de produtores rurais pela filial situada em outra unidade federada, onde passa por processo de beneficiamento, caracterizado por limpeza, seleção e envase, sendo posteriormente transferido para as demais filiais, incluindo a localizada neste Estado.

A consulente expõe que nas suas operações internas tem utilizado a alíquota de 18% e aplicado o diferimento parcial de 33,33% disposto no artigo 28, inciso I, do Anexo VIII do Regulamento do ICMS. Entretanto, por considerar que o produto que comercializa não passou por modificação em sua natureza e que permanece em estado natural, conforme definição do § 10 do artigo 17 do Regulamento do ICMS, seria, em realidade, aplicável a alíquota de 12% definida no inciso II,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

alínea "g", item 11, desse mesmo artigo.

Indaga, assim, se está correto o seu entendimento de que as operações internas com o milho de pipoca que comercializa estão sujeitas à alíquota de 12%.

RESPOSTA

Transcreve-se, de início, as disposições antes mencionadas do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto n. 7.871, de 29.9.2017:

Da Alíquota

Art. 17. As alíquotas internas são, conforme o caso e de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, assim distribuídas (art. 14 da Lei n° 11.580, de 14 de novembro de 1996):

...

II - alíquota de 12% (doze por cento) para as operações e prestações com os seguintes bens, mercadorias e serviços (Lei n° 18.371, de 15 de dezembro de 2014):

...

g) os seguintes produtos avícolas e agropecuários, desde que em estado natural:

...

11. macaxeira, madeira em toras, mamona, mandioca, manjeriçã, manjerona, maxixe, milho em espiga e em grã, morango e mostarda;

...

§ 10. Para efeitos deste artigo entende-se por produto em estado natural todo aquele alimento de origem vegetal ou animal, para cujo consumo imediato se exija, apenas, a remoção da parte não comestível e os tratamentos indicados para sua perfeita higienização e conservação, ainda que embalados, desde que não modificada a sua natureza.

Observa-se, da descrição da consulente, e até mesmo

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

do detalhamento apresentado em anexo à sua petição, que de fato é realizado um beneficiamento do produto, aos moldes do que disciplina o Regulamento do IPI, incluindo, ainda, o acondicionamento em embalagem de 500 g pronta para consumo.

No entanto, como se extrai do texto regulamentar antes transcrito, para efeitos estritamente do referido dispositivo que determina a alíquota de 12% e dos produtos nele descritos, considera-se em estado natural, segundo aponta o § 10 do artigo 17 do RICMS, o produto que se qualifica como "alimento de origem vegetal ou animal, para cujo consumo imediato se exija, apenas, a remoção da parte não comestível e os tratamentos indicados para sua perfeita higienização e conservação, ainda que embalados, desde que não modificada a sua natureza".

Nota-se, logo, que há correspondência entre essa específica condicionante regulamentar e o produto milho de pipoca (NCM 1005.90.10) comercializado pela consulente, diante do que está correto o entendimento que apresentou, sendo aplicável às operações internas a alíquota de 12% e não havendo que se cogitar do diferimento parcial de que trata o artigo 28, inciso I, do Anexo VIII do RICMS.

Cabe à consulente, assim, ajustar os procedimentos adotados, atentando aos efeitos da consulta determinados no artigo 593 do RICMS.

PROTOCOLO: 17.613.533-6.

CONSULTA Nº: 038, de 25 de junho de 2021

SÚMULA: ICMS. INDUSTRIALIZAÇÃO PARA TERCEIROS.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de fabricação de outras peças e acessórios para veículos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

automotores (CNAE 2949-2/99), relata que importa e também adquire mercadorias no mercado interno para emprego na industrialização de chassis (montagem e beneficiamento) destinados à fabricação de automóveis, caminhões e outros veículos.

Esclarece que um de seus clientes passou a comprar diretamente de seus fornecedores alguns dos insumos utilizados no processo de fabricação de chassis, remetendo-os à consulente em operação com a natureza de remessa para industrialização por encomenda.

Expõe que o percentual desses componentes não supera sequer 10% do valor do produto industrializado, sendo certo que mais de 90% de seu valor corresponde a matérias-primas e outros insumos adquiridos pela própria consulente.

Diante desse cenário, aduz ter dúvidas acerca da aplicabilidade das regras relativas à remessa e ao retorno de materiais destinados à industrialização por encomenda. Isso porque, está previsto o diferimento do imposto em relação à parcela do valor agregado na industrialização, e dessa forma não deveria a consulente destacar imposto nas notas fiscais emitidas para documentar o retorno do produto ao encomendante.

Destaca, a respeito do diferimento, não haver na legislação previsão de exceção a sua aplicação na hipótese de emprego, no processo produtivo, de mercadorias adquiridas pelo próprio industrializador, do que conclui que esse fato não seria, por si só, razão para deixar de aplicar a regra.

Por outro lado, menciona ter tomado conhecimento que este Setor, respondendo questionamentos de outros contribuintes, manifestou serem inaplicáveis as regras de industrialização por encomenda dispostas no Anexo VIII do Regulamento do ICMS, na hipótese em que seu autor remeta ao industrializador insumos em montante bastante reduzido frente ao valor do produto industrializado.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Menciona, por fim, o entendimento de que seriam inaplicáveis tais regras à situação descrita e, por conseguinte, o diferimento do imposto relativo ao valor agregado na industrialização.

Questiona se está correta sua posição.

RESPOSTA

As regras referentes à remessa de mercadorias para industrialização retratadas nos artigos 2º a 4º do Capítulo I do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que preveem a suspensão do pagamento do imposto, tanto no envio das matérias-primas pelo encomendante, quanto no seu retorno, e nas operações internas também o diferimento do imposto relativo ao valor agregado na industrialização, são aplicáveis às situações em que o autor da encomenda fornece ao estabelecimento industrializador as matérias-primas e os demais materiais utilizados no processo industrial, sob a condição de retorno real ou simbólico do produto resultante da industrialização no prazo de até 180 dias, contados da data da saída (precedentes: Consultas nº 34, de 30 de abril de 2015; nº 58, de 27 de novembro de 2018; nº 45, de 19 de maio de 2020 e nº 13, de 26 de janeiro de 2021).

Conforme esclarecido nas respostas dadas a essas consultas, a legislação não veda a utilização no processo produtivo de eventuais insumos adquiridos pelo industrializador, como ocorre com a energia elétrica, por exemplo.

Contudo, em relação à situação relatada, em que mais de 90% do valor do produto corresponde a matérias-primas e demais insumos de propriedade do estabelecimento industrial executor da encomenda, inaplicável essa sistemática, porquanto os elementos fáticos retratam operação de venda de mercadoria produzida pela consulente por encomenda de terceiro. Não altera essa realidade, o fato de seu cliente, por

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

conveniência, ter passado a adquirir determinados insumos, de montante proporcionalmente nada substancial, com o fim de caracterizar hipótese de remessa de mercadorias para industrialização.

Logo, correta a posição manifestada pela consulente.

Sendo assim, na hipótese de haver o envio de eventuais insumos à consulente por parte do autor da encomenda, esse deverá fazê-lo mediante emissão de notas fiscais com destaque de ICMS. Por conseguinte, a consulente poderá se creditar dessa importância e, no momento da emissão da nota fiscal de venda, deverá destacar o imposto calculado sobre o valor da operação (incluindo o montante dos produtos recebidos), com utilização do CFOP 5.101 (Venda de produção do estabelecimento).

PROTOCOLO: 17.318.973-7.

CONSULTA Nº: 039, de 6 de maio de 2021

SÚMULA: ICMS. EMBALAGENS VAZIAS DE AGROQUÍMICOS. DESCARTE OBRIGATÓRIO. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, com sede no Município de Maringá e com três estabelecimentos cadastrados no CAD/ICMS, informa que, até 31 de dezembro de 2020, as movimentações de embalagens vazias de agrotóxicos eram realizadas observando a legislação do ICMS, com emissão de nota fiscal para documentar as entradas de embalagens vazias recebidas de produtores rurais e para documentar as saídas, destinadas a empresas recicladoras ou incineradoras.

Porém, menciona que, a partir de 2 de janeiro de 2021, o Instituto Nacional de Processamento de Embalagens Vazias (inpEV) determinou que as movimentações das embalagens

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

vazias, pós-consumo, fossem documentadas por meio do SST - Solicitação de Saída e Transporte, e não mais por meio de NF-e (Nota Fiscal Eletrônica), sob a alegação de que embalagens vazias, após consumo de agroquímicos, não são consideradas mercadorias, mas "remanentes", apresentando para esse termo o seguinte significado: "material descartado, pós consumo, sem valor econômico, cuja movimentação não possui intuito comercial".

Esclarece, por fim, que vem observando, na devolução de embalagens vazias de agrotóxicos o "modelo aprimorado", proposto pelo InPEV, que orienta ser desnecessário emitir documento fiscal para a devolução das embalagens vazias, pois esse procedimento é impositivo e previsto em lei, devendo ser efetuada mediante emissão de SST.

Em razão dessa nova orientação, questiona que documento deverá emitir para documentar as entradas e saídas das embalagens vazias (remanentes) e, no caso de dispensada a emissão de NF-e, como deverá informar a movimentação das embalagens no SPED/ICMS.

RESPOSTA

Destaca-se, primeiramente, que a Lei Federal nº 7.802, de 11 de julho de 1989, denominada de Lei dos Agrotóxicos, com as alterações introduzidas pela Lei Federal nº 9.974, de 6 de junho de 2000, obriga os usuários de agrotóxicos a efetuarem a devolução das embalagens vazias e atribui às empresas produtoras e comercializadoras a responsabilidade pela destinação dessas embalagens, relativamente aos produtos por elas fabricados e comercializados, sujeitando os envolvidos, inclusive, à pena de reclusão se comprovado o descumprimento das exigências estabelecidas na legislação, nos termos dos artigos 6º e 15, a seguir transcritos:

"Art. 6º As embalagens dos agrotóxicos e afins deverão atender, entre outros, aos seguintes requisitos:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

§ 1º O fracionamento e a reembalagem de agrotóxicos e afins com o objetivo de comercialização somente poderão ser realizados pela empresa produtora, ou por estabelecimento devidamente credenciado, sob responsabilidade daquela, em locais e condições previamente autorizados pelos órgãos competentes. (Incluído pela Lei nº 9.974, de 2000)

§ 2º Os usuários de agrotóxicos, seus componentes e afins deverão efetuar a devolução das embalagens vazias dos produtos aos estabelecimentos comerciais em que foram adquiridos, de acordo com as instruções previstas nas respectivas bulas, no prazo de até um ano, contado da data de compra, ou prazo superior, se autorizado pelo órgão registrante, podendo a devolução ser intermediada por postos ou centros de recolhimento, desde que autorizados e fiscalizados pelo órgão competente. (Incluído pela Lei nº 9.974, de 2000).

§ 3º Quando o produto não for fabricado no País, assumirá a responsabilidade de que trata o § 2º a pessoa física ou jurídica responsável pela importação e, tratando-se de produto importado submetido a processamento industrial ou a novo acondicionamento, caberá ao órgão registrante defini-la. (Incluído pela Lei nº 9.974, de 2000).

§ 4º As embalagens rígidas que contiverem formulações miscíveis ou dispersíveis em água deverão ser submetidas pelo usuário à operação de tríplex lavagem, ou tecnologia equivalente, conforme normas técnicas oriundas dos órgãos competentes e orientação constante de seus rótulos e bulas. (Incluído pela Lei nº 9.974, de 2000)

§ 5º As empresas produtoras e comercializadoras de agrotóxicos, seus componentes e afins, são responsáveis pela destinação das embalagens vazias dos produtos por elas fabricados e comercializados, após a devolução pelos usuários, e pela dos produtos apreendidos pela ação fiscalizatória e dos impróprios para utilização ou em desuso, com vistas à sua reutilização, reciclagem ou inutilização, obedecidas as normas e instruções dos órgãos registrantes e sanitário-ambientais competentes. (Incluído pela Lei nº 9.974, de 2000).

...

Art. 15. Aquele que produzir, comercializar, transportar,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

aplicar, prestar serviço, der destinação a resíduos e embalagens vazias de agrotóxicos, seus componentes e afins, em descumprimento às exigências estabelecidas na legislação pertinente estará sujeito à pena de reclusão, de dois a quatro anos, além de multa. (Redação dada pela Lei nº 9.974, de 2000)."

Ainda, aos participantes da cadeia de produção, comercialização e aos usuários, de agrotóxicos, a legislação atribui obrigações que revestem a devolução de embalagens vazias num sistema de logística reversa, de caráter impositivo, conforme previsto na Lei nº 12.305, de 2 de agosto de 2010, que institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos, cujo art. 33 assim dispõe:

"Art. 33. São obrigados a estruturar e implementar sistemas de logística reversa, mediante retorno dos produtos após o uso pelo consumidor, de forma independente do serviço público de limpeza urbana e de manejo dos resíduos sólidos, os fabricantes, importadores, distribuidores e comerciantes de:

I - agrotóxicos, seus resíduos e embalagens, assim como outros produtos cuja embalagem, após o uso, constitua resíduo perigoso, observadas as regras de gerenciamento de resíduos perigosos previstas em lei ou regulamento, em normas estabelecidas pelos órgãos do Sisnama, do SNVS e do Suasa, ou em normas técnicas;

...

§ 4º Os consumidores deverão efetuar a devolução após o uso, aos comerciantes ou distribuidores, dos produtos e das embalagens a que se referem os incisos I a VI do caput, e de outros produtos ou embalagens objeto de logística reversa, na forma do § 1º.

§ 5º Os comerciantes e distribuidores deverão efetuar a devolução aos fabricantes ou aos importadores dos produtos e embalagens reunidos ou devolvidos na forma dos §§ 3º e 4º.

§ 6º Os fabricantes e os importadores darão destinação ambientalmente adequada aos produtos e às embalagens reunidos ou devolvidos, sendo o rejeito encaminhado para a disposição final ambientalmente adequada, na forma estabelecida pelo órgão

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

competente do Sisnama e, se houver, pelo plano municipal de gestão integrada de resíduos sólidos."

Cabe ainda mencionar que a competência quanto às ações de legislar a respeito de agrotóxicos, bem como de fiscalizar e controlar o cumprimento da legislação e a devolução e destinação adequada de embalagens vazias, envolve vários órgãos governamentais, tanto na esfera federal, quanto na estadual e municipal, em atenção ao disposto nos artigos 9º a 12A da Lei Federal nº 7.802, de 1989.

Por seu turno, o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871 de 29 de setembro de 2017, dispõe sobre a movimentação de embalagens de agrotóxicos, em seu art. 251, que trata da Nota Fiscal de Produtor, e no Anexo V (Das Isenções), nos seguintes termos:

"Art. 251. O produtor rural inscrito no CAD/PRO emitirá Nota Fiscal de Produtor, modelo 4 (art. 58 do Convênio SINIEF s/n, de 15 de dezembro de 1970; Ajuste SINIEF 9/1997)

...

§ 1.º Fica dispensada a emissão de Nota Fiscal de Produtor:

...

V - nas operações de devolução impositiva de embalagens vazias de agrotóxicos e respectivas tampas, realizadas sem ônus, de que trata o item 48 do Anexo V, desde que destinadas a contribuinte que, nos termos da legislação pertinente, estiver obrigado a coletar, armazenar e remeter essas embalagens, diretamente ou por meio de terceiros, aos respectivos fabricantes ou recicladores, para disposição final ambientalmente adequada, observado o disposto no § 3º;

...

§ 3.º O contribuinte que efetuar a coleta, nos termos do inciso V do § 1º, poderá emitir uma única nota fiscal semanal relativa às embalagens recebidas, devendo manter à disposição do fisco os controles exigidos pelas autoridades sanitárias.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

...

ANEXO V

DAS ISENÇÕES

...

47 *Nas seguintes operações com EMBALAGENS DE AGROTÓXICOS USADAS E LAVADAS, bem como suas tampas e componentes afins (Convênios ICMS 51/1999 e 168/2015; Convênio ICMS 68/2009):*

I - saídas internas do estabelecimento do produtor agropecuário com destino às Centrais ou Postos de Coleta e Recebimento de embalagens de agrotóxicos usadas e lavadas;

II - saídas internas e interestaduais promovidas pelas Centrais ou Postos de Coletas e Recebimento de embalagens de agrotóxicos usadas, lavadas e prensadas com destino a estabelecimentos recicladores.

Notas:

1. a isenção prevista neste item alcança as respectivas prestações de serviço de transporte;

2. para poder usufruir do benefício de que trata este item, no transporte das embalagens devem ser observadas as determinações da legislação pertinente, com vistas a uma destinação final ambientalmente adequada.

48 Operações de devolução impositiva de EMBALAGENS VAZIAS de agrotóxicos e respectivas tampas, realizadas sem ônus (Convênio ICMS 42/2001)."

As regras de isenção dispostas nos itens 47 e 48, do Anexo V do Regulamento do ICMS, antes transcritos, fundamentam-se em acordos firmados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - Confaz, respectivamente nos Convênios ICMS 51/1999 e 42/2001, com o fim de esclarecer e uniformizar o entendimento de que as movimentações de embalagens usadas de agrotóxicos, suas tampas e componentes

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

afins, em razão de seu caráter impositivo e de não possuírem valor comercial, desde o usuário até o recebimento pelas indústrias de reciclagem ou pelos responsáveis pela incineração, não são passíveis de exigência de ICMS. Isso porque essas movimentações, em regra, são promovidas por contribuintes do imposto: produtores rurais, comerciantes (quando as recebem em devolução) e estabelecimentos produtores (responsáveis pelo recolhimento das embalagens para reutilização, reciclagem ou inutilização).

Registre-se que a isenção prescrita no item 47 do Anexo V contempla a prestação de serviços de transporte de embalagens vazias, desde que observadas as determinações da legislação quanto à destinação ambientalmente adequada.

No que diz respeito às obrigações acessórias, verifica-se que os produtores rurais inscritos do CAD/PRO estão dispensados de emissão de notas fiscais nas devoluções de embalagens usadas de agrotóxicos e respectivas tampas, quando destinadas a contribuinte obrigado a coletar, armazenar e remeter essas embalagens aos respectivos fabricantes ou recicladores, diretamente ou por meio de terceiros, conforme prescreve o inciso V do § 1º do art. 251 do Regulamento do ICMS, antes transcrito.

Por sua vez, o § 3º do "caput" do mesmo art. 251 possibilita ao contribuinte que efetue a coleta de embalagens usadas recebidas de produtores rurais a emissão de uma única nota fiscal semanal.

Na hipótese de a coleta de embalagens vazias de agrotóxicos ser realizada por postos ou centros de recolhimento devidamente autorizados pelo órgão fiscalizador competente, na forma preconizada pelo § 2º do art. 6º da Lei nº 7.802, de 1989, criados e geridos por associação de distribuidores de agrotóxicos ou cooperativa, para cumprimento da política nacional de logística reversa, desde que movimentem exclusivamente materiais descartados, que não

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

possuam valor comercial e que não possam ser comercializados, conclui-se que não estão obrigados a se inscrever no CAD/ICMS, por não promoverem circulação de mercadorias ou bens passíveis de comercialização, e, por conseguinte, de emitirem notas fiscais, bem como de efetuarem quaisquer outros registros e controles vinculados ao ICMS.

A esse respeito, e conforme mencionado pela consulente, cabe destacar a definição dada a embalagens vazias de agrotóxicos pelo inpEV (<https://www.inpev.org.br/>), entidade sem fins lucrativos criada em 2001 por fabricantes de defensivos agrícolas com o objetivo de promover sua correta destinação, após consumo pelo usuário. Com fundamento em disposições da legislação federal, e esclarecendo que esses materiais se diferenciam de outros tipos de embalagens vazias e usadas justamente por não circularem com características legais de mercadorias, o inpEV as denomina de remanentes: "material descartado, pós consumo, sem valor econômico, sua movimentação não possui intuito comercial e é realizada para atendimento de uma obrigação ambiental legal".

Nessa situação, a movimentação dessas embalagens poderá ser feita com a documentação aceita pelos órgãos responsáveis pela fiscalização e controle dessas devoluções, no âmbito do Sistema Campo Limpo, denominação dada ao programa brasileiro de logística reversa de embalagens usadas de defensivos agrícolas, que abrange todas as regiões do país e tem como base o conceito de responsabilidade compartilhada, em que agricultores, fabricantes, distribuidores e poder público têm papéis e responsabilidades específicas, definidas em lei.

Por fim, na hipótese de a consulente exercer qualquer outra atividade que a caracterize como contribuinte do imposto, e não apenas a coleta obrigatória de embalagens de agrotóxicos executada no âmbito do programa de logística reversa, deve manter inscrição estadual e observar as regras atinentes à emissão de documentos fiscais dispostas no Regulamento do ICMS, ficando autorizada a emitir uma única

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

nota fiscal semanal apenas na hipótese retratada no § 3º do art. 251 do mesmo diploma regulamentar.

PROTOCOLO: 17.686.854-6.

CONSULTA Nº: 040, de 8 de julho de 2021

SÚMULA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL DE CARGAS. ISENÇÃO. REQUISITOS.

A consulente, cadastrada na atividade de transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional, CNAE 4930-2/02, expõe que tem conhecimento da isenção do ICMS nas prestações de serviço de transporte intermunicipal, desde que o tomador do serviço seja contribuinte inscrito no cadastro estadual, conforme dispõe o item 124 do Anexo V do Regulamento do ICMS.

Aduz que tem dúvida se o referido benefício fiscal é impositivo ou o contribuinte pode optar em tributar essa prestação. Na hipótese de ser optativo, questiona se a alíquota aplicável seria de 12% sobre o valor da prestação e se o tomador do serviço tem direito de apropriar o ICMS destacado no Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e.

Caso seja impositivo, indaga se o tomador do serviço poderá se creditar do imposto que seria, presumidamente, de 12%. E, ainda, como deve proceder em relação ao estorno de débito em conta-gráfica, relativamente aos CT-e emitidos com destaque do imposto.

Esclarece que está buscando essa orientação com o objetivo de ajustar o seu sistema para excluir da isenção do imposto aquelas prestações de serviço em que os destinatários não possuem inscrição no CAD/ICMS.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

RESPOSTA

Inicialmente, reproduz-se o disposto no art. 124 do Anexo V do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, destacando que essa isenção está vigente desde 20 de outubro de 2006, quando revigorado o item 76-A do Anexo I do então Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 5.141, de 12 de dezembro de 2001, por meio do Decreto nº 7.677, de 27 de dezembro de 2006:

"ANEXO V

DAS ISENÇÕES

[...]

124 Até 31.3.2022, a PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL DE CARGAS, que tenha início e término no território paranaense e cujo tomador do serviço seja contribuinte do imposto inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS deste Estado (Convênios ICMS 4/2004, 111/2012, 60/2014, 29/2015 e 65/2015; Convênios ICMS 107/2015 e 133/2019).

Nota:

1. o benefício previsto neste item não se aplica à prestação de serviço de transporte dutoviário de gás natural, classificado na posição 27.11 da NCM."

Denota-se do transcrito dispositivo que a prestação de serviço de transporte intermunicipal de cargas, com início e término em território paranaense e cujo tomador de serviço seja contribuinte inscrito no CAD/ICMS deste Estado, encontra-se albergada pela isenção do imposto. Logo, a sua aplicação é impositiva não existindo a possibilidade de o contribuinte deixar de aplicá-la, por opção.

Na hipótese de atendidas as condições para fruição desse benefício fiscal, não há que se falar em aproveitamento de crédito de ICMS por parte do tomador do serviço.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Relativamente ao imposto recolhido indevidamente, trata-se de matéria relacionada a pedido de restituição, previsto na Seção VIII do Capítulo X do Título I, cabendo a consulente, entre outros requisitos, demonstrar que a tomadora do serviço, contribuinte inscrito no CAD/ICMS, não se apropriou do imposto destacado incorretamente no CT-e ou, caso o tenha apropriado, comprovar que promoveu o seu estorno, até porque o § 2º do art. 27 da Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996, dispõe expressamente que o aproveitamento como crédito terá por limite o valor correto, quando o ICMS destacado em documento fiscal for maior do que o exigível na forma da legislação.

Por outro lado, na hipótese de a consulente ter aplicado indevidamente a isenção do ICMS nas prestações que deveriam ser tributadas, deve proceder ao recolhimento do imposto, cuja alíquota corresponde a 12% (doze por cento), com os acréscimos legais, mediante denúncia espontânea, na forma de que trata o art. 39 da Lei nº 11.580, de 1996.

Por fim, expõe-se que a consulente dispõe do prazo de até 15 (quinze dias) para adequar os procedimentos já realizados ao ora esclarecido, conforme dispõe o art. 598 do Regulamento do ICMS.

PROTOCOLO: 17.678.723-6.

CONSULTA Nº: 041, de 1º de julho de 2021

SÚMULA: ICMS. VENDA DE MERCADORIA DEVOLVIDA SEM RETORNO FÍSICO AO REMETENTE ORIGINAL. APLICABILIDADE DOS PROCEDIMENTOS DA VENDA À ORDEM.

A consulente está cadastrada na atividade econômica

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

principal de "comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos de solo" (CNAE 4683-4/00), tendo dúvidas quanto à possibilidade de aplicação dos procedimentos da venda à ordem às operações de venda de mercadorias eventualmente devolvidas por seus clientes, na hipótese em que não ocorre a entrada física dessas em seu estabelecimento.

Expõe que realiza a venda de defensivos agrícolas, em operações internas, para distribuidores e cooperativas e lhes faculta a possibilidade de sua devolução, caso não sejam revendidos. Aduz que isso se dá em razão desses produtos serem adquiridos em grandes quantidades, não havendo como seus clientes preverem exatamente a demanda e se serão revendidos dentro do prazo de validade, que varia de 2 (dois) a 4 (quatro) anos.

Nessa hipótese, é comum a consulente, através de seu representante comercial, vender novamente essas mercadorias para um outro adquirente, conforme expõe.

Nesse caso, entende ser possível aplicar os procedimentos de "venda à ordem" previstos no art. 578 do Regulamento do ICMS, com o fim de agilizar o processo operacional e evitar custos desnecessários com o retorno físico dos produtos ao seu estabelecimento para posterior saída, comprometendo-se a observar os controles necessários a demonstrar a regularidade das operações.

Posto isto, indaga se está correto seu entendimento quanto à possibilidade de aplicação, por analogia, dos procedimentos de venda à ordem quando novamente vendidas mercadorias devolvidas por seus clientes originais, em operações internas e interestaduais. Em sendo negativa a resposta, questiona como deve proceder.

RESPOSTA

Para análise da matéria, transcreve-se excertos do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

art. 578 do Capítulo XIX do Título III do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017:

TÍTULO III DOS PROCEDIMENTOS EM OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES ESPECÍFICAS (artigos 392 a 579-F)

...

CAPÍTULO XIX DAS OPERAÇÕES DE VENDA À ORDEM OU PARA ENTREGA FUTURA (artigo 578)

Art. 578. Na venda à ordem ou para entrega futura, poderá ser emitida nota fiscal, para simples faturamento, vedado o destaque do ICMS (art. 40 do Convênio SINIEF s/n, de 15 de dezembro de 1970; Ajustes SINIEF 5/1986 e 1/1987; Ajuste SINIEF 1/1991).

§ 1.º Na hipótese deste artigo, o ICMS será debitado por ocasião da efetiva saída da mercadoria.

...

§ 4.º No caso de venda à ordem, por ocasião da entrega global ou parcial da mercadoria a terceiros, deverá ser emitida nota fiscal:

I - pelo adquirente original, com destaque do ICMS, quando devido, em nome do destinatário, consignando-se, além dos requisitos exigidos, o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento que irá promover a remessa da mercadoria;

II - pelo vendedor remetente:

1. em nome do destinatário, para acompanhar o transporte da mercadoria, sem destaque do imposto, na qual, além dos requisitos exigidos, constarão, como natureza da operação, "Remessa por Conta e Ordem de Terceiros", o número, a série, sendo o caso, e a data da emissão da nota fiscal de que trata o inciso I deste parágrafo, bem como o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do seu emitente;

2. em nome do adquirente original, com destaque do valor do imposto, quando devido, na qual, além dos requisitos exigidos, constarão, como natureza da operação, "Remessa Simbólica -

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Venda à Ordem", o número, a série, sendo o caso, e a data da emissão da nota fiscal prevista no item 1 deste inciso.

O Setor Consultivo já manifestou o entendimento de que podem ser aplicados à situação exposta os procedimentos relativos a "venda à ordem", dispostos no art. 578 acima transcrito, não havendo necessidade de a mercadoria ser devolvida fisicamente à consulente para posteriormente ser por essa encaminhada ao novo destinatário, que geralmente se encontra domiciliado em localidade próxima ao endereço do primeiro adquirente (Precedentes: Consultas n° 95, de 13 de abril de 1999, e n° 117, de 19 de dezembro de 2013).

No entanto, em se tratando de operações em que os destinatários se encontrem domiciliados em outros Estados, ainda que essas regras tenham origem no Convênio SINIEF s/n, de 15 de dezembro de 1970, firmado por todas as unidades da Federação, registre-se que devem esses observar as disposições estabelecidas na legislação local, no que concerne à nota fiscal a ser emitida pelo adquirente original para documentar a saída e o transporte da mercadoria ao segundo adquirente.

PROTOCOLO: 17.742.558-3.

CONSULTA N°: 042, de 22 de julho de 2021

SÚMULA: ICMS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. OPERAÇÃO INTERNA. VALOR AGREGADO NA INDUSTRIALIZAÇÃO. DIFERIMENTO.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de fabricação de periféricos para equipamentos de informática (CNAE 22622-1/00), questiona se nas operações de industrialização de mercadorias por encomenda, faturadas mediante emissão de NF-e com o CFOP 5.124/5.125, continua aplicável a regra de diferimento prevista no inciso III do §

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

1º do art. 31 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS.

Esclarece que sua dúvida decorre do fato de haver questionamentos acerca da revogação de dispositivos da legislação que não foram objeto de reinstituição pelo Estado do Paraná, em conformidade com o previsto na cláusula terceira do Convênio ICMS 190/2017, a qual estabelece que os Estados teriam até 31/12/2020 para reinstituir benefícios concedidos em desacordo com as normas legais. Assim, não seria mais possível sua aplicação por parte de contribuintes paranaenses.

RESPOSTA

Primeiramente destaca-se que as regras referentes à remessa de mercadorias para industrialização, retratadas nos artigos 2º a 4º do Capítulo I do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, são aplicáveis às situações em que o autor da encomenda fornece ao estabelecimento industrializador as matérias-primas e os demais materiais utilizados no processo industrial, sob a condição de retorno real ou simbólico do produto resultante da industrialização no prazo de até 180 dias, contados da data da saída (precedentes: Consultas nº 34, de 30 de abril de 2015; nº 58, de 27 de novembro de 2018; nº 45, de 19 de maio de 2020 e nº 13, de 26 de janeiro de 2021).

Observados os requisitos previstos nos dispositivos regulamentares antes citados, nas operações internas, o imposto incidente sobre o valor agregado na industrialização fica diferido para o momento em que o contribuinte autor da encomenda efetivar a saída ou a transmissão de propriedade do produto resultante do processo industrial, conforme dispõe o § 2º do art. 2º combinado com o inciso III do § 1º do art. 31, ambos do Anexo VIII do Regulamento do ICMS.

Tratando-se de regra de diferimento, em sua acepção própria, em que não ocorre dispensa de imposto, mas tão somente a postergação do momento em que deve ser recolhido, implementada na legislação paranaense em conformidade com as

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

disposições constitucionais e legais, não requer convalidação ou reinstauração para continuidade de sua vigência. Registre-se que o imposto diferido deve ser pago quando ocorrer qualquer evento identificado como hipótese de seu encerramento, sendo esse, como regra, para a situação em exame, o momento da saída do produto do estabelecimento autor da encomenda.

Nesses termos, informa-se à consulente que continua vigente a regra de diferimento relacionada às operações internas de industrialização por encomenda, nos termos previstos no Anexo VIII do Regulamento do ICMS.

PROTOCOLO: 17.582.113-9.

CONSULTA Nº: 043, de 29 de julho de 2021

SÚMULA: ICMS. SALDO CREDOR EM CONTA-GRÁFICA. PRAZO PARA A SUA UTILIZAÇÃO. CONDIÇÕES.

A consulente, cadastrada na atividade principal de fabricação de óleos vegetais em bruto, exceto óleo de milho, CNAE 1041-4/00, informa que possui saldo credor em conta gráfica, que vem acumulando há mais de cinco anos.

Esclarece que a transferência desses saldos credores de um mês para outro está fundamentada no § 2º do art. 24 da Lei nº 11.580, de 1996, em conformidade com o inciso I e a alínea "c" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, combinados com os artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 87, de 1996.

Relata que os tributos da União prescrevem em cinco anos, mas a não cumulatividade, por exemplo, do PIS/COFINS, é assegurada mediante a existência de mecanismos de compensação, ressarcimento e restituição, caso o contribuinte não consiga

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

utilizar os saldos credores no prazo referido.

Sustenta que, em relação ao ICMS, os artigos 47 a 66 da norma regulamentar dispõem sobre a transferência de "créditos acumulados", que não se confundem com os denominados "saldos credores", de modo que não localizou, de igual forma à normatização existente na legislação federal, dispositivos prevendo o prazo prescricional de cinco anos, nem que garantam o direito à restituição dos créditos compreendidos em saldos credores que estão prestes a completar cinco anos em conta gráfica.

Ressalta que o ICMS é um tributo de alcance nacional, sendo que diversas unidades federadas já externaram, em respostas a consultas, que inexistente prazo prescricional para utilização de créditos escriturados em conta-gráfica.

Manifesta o entendimento de que o § 2º do art. 24 da Lei nº 11.580, de 1996, disciplina o prazo que o contribuinte dispõe para escriturar documento fiscal relativo a aquisição de mercadorias, a fim de garantir o direito à apropriação do crédito de ICMS, não se aplicando aos créditos que foram tempestivamente lançados e que são transferíveis como saldos credores de um mês para outro.

Posto isso, questiona:

a) se está correto o seu entendimento de que os créditos de ICMS compreendidos em "saldos credores", que foram tempestiva e corretamente apropriados, não possuem regra prescricional quanto ao prazo de sua utilização, podendo ser transferidos de um para outro mês, mesmo após ultrapassado o prazo de cinco anos, até o momento em que possam ser compensados com débitos de ICMS;

b) em não estando correto o seu entendimento, que seja indicada a norma legal que estabelece o prazo prescricional para a utilização de créditos na hipótese referida no questionamento anterior, bem como a lei que

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

estabelece a forma de utilização de tais créditos, na qual haja a obrigatoriedade de o Estado do Paraná efetuar a restituição dos valores não utilizados, antes de decorrido o prazo prescricional, sob pena de ofensa ao princípio da não cumulatividade.

RESPOSTA

A matéria questionada já foi objeto de apreciação por este Setor, na Consulta nº 123, de 6 de setembro de 2016, que se manifestou no sentido de que na hipótese de o crédito de ICMS ter sido escriturado dentro do prazo de cinco anos contados da data de emissão do documento fiscal, conforme previsto no parágrafo único do art. 23 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, e não haver a possibilidade de o contribuinte compensar esses créditos, por não realizar operações com débitos de ICMS, não há previsão na legislação para o seu estorno por decurso de prazo, conforme explicitado a seguir.

Essa conclusão decorre do fato de que o contribuinte destinatário de bem, de mercadoria ou de prestações de serviços (transporte ou comunicação) não adquire direito de crédito contra o Estado, mas o direito de abater, do débito do imposto decorrente de operações de saídas ou de prestações de serviço subsequentes, o montante do ICMS cobrado nas operações ou prestações anteriores. Essa sistemática retrata o princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

Esse saldo credor também poderá ser repassado a outros estabelecimentos paranaenses de mesma pessoa jurídica, no caso de efetuada opção pela apuração centralizada do imposto, nos termos dos §§ 5º e 5º-A do art. 25 da Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1986.

Relativamente ao saldo credor acumulado em conta gráfica decorrente da realização de operações de que trata, atualmente, o art. 47 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, há a possibilidade de transferência a terceiros.

A partir do momento que a legislação tributária enumera quais são as operações que geram crédito de ICMS acumulado passível de utilização por transferência a terceiros, por meio do Sistema de Controle da Transferência e Utilização de Créditos Acumulados - Siscred, possibilita aos contribuintes utilização dessa sistemática. O mesmo não ocorre em relação a outras operações que também geram saldo credor, porém a ausência de previsão para sua transferência a terceiros impossibilita sua utilização, quando não realizadas operações com débito de ICMS.

Não se pode deixar de mencionar que a transferência de créditos, cujo acúmulo se deu pela prática de operações de saídas especificadas no referido art. 47, é uma faculdade dada ao contribuinte, que pode exercê-la ou não. Porém, no momento em que opta em habilitar esse crédito, esse direito não é imprescritível, devendo ser exercido, diante da ausência de norma expressa acerca da matéria, no prazo de até cinco anos contados da data do despacho de deferimento exarado nos processos de habilitação.

Sublinhe-se que, embora esse prazo não tenha sido mencionado na norma que trata da matéria, a conclusão de que o direito do contribuinte não é imprescritível decorre das demais regras tributárias que tratam de prazos decadenciais e prescricionais (artigos 150, 168, 173 e 174 do Código Tributário Nacional).

O prazo para transferência de créditos habilitados no Siscred poderia ser inferior a cinco anos, caso constasse expresso na legislação. Por não ter sido fixado, cabe estabelecê-lo a partir das normas gerais tributárias que versam sobre prazos decadenciais e prescricionais.

Por outro lado, em se tratando de saldo credor originário de hipóteses que não possibilitam a sua

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

transferência a terceiros ou que não foram objeto de pedido de habilitação no Siscred dentro do prazo de cinco anos da data de aquisição, não há prazo para a sua utilização, desde que o estabelecimento esteja ativo, exercendo atividades sujeitas ao ICMS.

Por fim, registre-se que os extratos da conta gráfica da consulente, apensados à petição, retratam a repetição de mesmo saldo credor, o que sinaliza que não está mais exercendo atividades empresariais, sendo requisito para sua utilização, o exercício de atividades no âmbito do ICMS, e não apenas a manutenção de inscrição ativa no CAD/ICMS.

PROTOCOLO: 17.572.824-4.

CONSULTA Nº: 044, de 29 de julho de 2021

SÚMULA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. LIMITE DE RECEITA BRUTA. MERCADORIAS PRODUZIDAS EM ESCALA NÃO RELEVANTE. REQUISITOS PARA A INAPLICABILIDADE DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, enquadrada no regime do Simples Nacional e com a atividade principal de fabricação de bolachas (CNAE 1092-9/00), reporta-se ao Convênio ICMS 142, de 14 de dezembro de 2018, que dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS, especificamente em relação ao inciso V da cláusula nona e à cláusula vigésima segunda, que se encontram implementadas, respectivamente, no inciso IV e § 4º do art. 12 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, que tratam da não aplicação do regime de substituição tributária nas operações com bens e mercadorias produzidas em escala industrial não relevante e os requisitos para sua fruição.

Aduz que a referida norma regulamentar prevê a não

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

aplicação do regime de substituição tributária para os produtos mencionados no Anexo XXVII do Convênio ICMS 142, de 2018, no caso de o contribuinte substituto tributário atender aos seguintes requisitos: (1) ser optante do regime do Simples Nacional; (2) auferir, no exercício anterior, receita igual ou inferior a R\$ 180.000,00; (3) possuir estabelecimento único.

Menciona ter dúvida sobre a aplicabilidade da substituição tributária no próprio exercício financeiro, na hipótese de a receita bruta da empresa ultrapassar R\$ 180.000,00 durante o período, ou, então, se deverá fazer a retenção do imposto somente a partir do exercício seguinte ao em que verificada a extrapolação do limite fixado na legislação.

RESPOSTA

Para análise da matéria, reproduz-se o inciso IV e os §§ 3º, 4º e 6º do art. 12 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que estão vinculados ao questionamento da consulente:

"ANEXO IX

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

[...]

Art. 12. Não se aplica o disposto neste Anexo (cláusula quinta do Convênio ICMS 81/1993):

[...]

IV - às operações com as mercadorias ou bens relacionados no Anexo XXVII do Convênio ICMS 142, de 14 de dezembro de 2018, se fabricados em escala industrial não relevante em cada segmento nos termos do § 8º do art. 13 da Lei Complementar Federal n. 123, de 14 de dezembro de 2006 (Cláusula vigésima segunda do Convênio ICMS 142/2018);

[...]

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

§ 3º O disposto no inciso IV do "caput" estende-se a todas operações subsequentes à fabricação das mercadorias ou bens em escala não relevante até o consumidor final.

§ 4.º Para fins do disposto no inciso IV do caput deste artigo, as mercadorias ou bens serão considerados fabricados em escala industrial não relevante quando produzidos por contribuinte que atender, cumulativamente, as seguintes condições (Cláusula vigésima segunda do Convênio ICMS 142/2018):

I - ser optante pelo Simples Nacional;

II - auferir, no exercício anterior, receita bruta igual ou inferior a R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais);

III - possuir estabelecimento único."

[...]

§ 6.º Para fins do disposto no inciso IV do caput deste artigo, não se consideram fabricados em escala industrial não relevante os bens e mercadorias importados do exterior ou que possuam conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento), nos termos da Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012."

Registre-se, primeiramente, que as operações com as mercadorias ou bens relacionados no Anexo XXVII do Convênio ICMS 142, de 2018, quando atendidos os requisitos previstos no § 4º do art. 12 do Anexo IX da norma regulamentar, antes transcrito, caracterizam fabricação em escala industrial não relevante, exceto em relação aos bens e mercadorias importados do exterior ou que possuam conteúdo de importação superior a 40%, conforme dispõe o § 6º do referido artigo.

Dentre os requisitos para que as mercadorias ou os bens relacionados no Anexo XXVII do mencionado convênio sejam considerados como fabricados em escala industrial não relevante está o de que o contribuinte deve ter auferido, no exercício anterior, receita bruta igual ou inferior a R\$ 180.000,00. Consequentemente, na hipótese de a consulente extrapolar esse limite durante o exercício financeiro, essas

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

operações não se sujeitarão ao regime de substituição tributária até o seu término.

Por fim, registre-se que, não obstante o Paraná não ter implementado o inciso IV da cláusula vigésima segunda do mencionado convênio, que prevê o credenciamento de contribuinte estabelecido em outra unidade federada, para fins de não aplicação do regime de substituição tributária nas operações destinadas ao Paraná com mercadorias ou bens caracterizados como fabricados em escala industrial não relevante, deve a consulente, na hipótese de realizar operações interestaduais, observar a legislação vigente no Estado de localização do destinatário, inclusive no que diz respeito à extrapolação da receita bruta durante o exercício financeiro.

PROTOCOLO: 17.685.504-5.

CONSULTA Nº: 045, de 6 de julho de 2021

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DIFERENÇA ENTRE A BASE DE CÁLCULO DE RETENÇÃO E O PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO. RECUPERAÇÃO EM CONTA GRÁFICA. COMPETÊNCIA. PROCEDIMENTOS.

A consulente informa que é entidade sindical patronal que atua nos interesses de seus filiados, comerciantes varejistas de combustíveis, derivados de petróleo, de gás natural, de biocombustíveis e de outras mercadorias comercializadas em lojas de conveniência, com estabelecimentos em todo o Estado, os quais se configuram substituídos tributários na expressiva maioria dos produtos que comercializam.

Menciona o atual entendimento de que é devida a restituição da diferença do imposto pago no regime de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

substituição tributária progressiva (ICMS-ST), se a base de cálculo presumida da operação for maior do que a efetivamente praticada, retroativamente a outubro de 2016, como previsto nos acrescentados §§ 2º a 4º do artigo 31 da Lei nº 11.580, de 14.11.1996.

Aduz que essa circunstância ocorre com os estabelecimentos de seus filiados e que esses, com a regulamentação promovida acerca da matéria, devem enviar o ADRC-ST - Arquivo Digital da Recuperação, do Ressarcimento e da Complementação do ICMS ST.

Expõe que o artigo 86 do Regulamento do ICMS, bem como o artigo 6º-A de seu Anexo IX, preveem a restituição dos valores recolhidos a maior mediante a recuperação em conta gráfica ou ressarcimento junto ao fornecedor, com indicação de que a competência autorizatória é do Delegado Regional da Receita do domicílio tributário do contribuinte, de acordo com norma de procedimento fiscal

Por seu turno, descreve que a Norma de Procedimento Fiscal nº 3/2020, em seu artigo 7º, § 6º, e artigo 11, dispõem que, nos casos de ressarcimento e restituição, a habilitação do crédito dependerá da análise e manifestação da autoridade competente, deixando de fora a recuperação em conta gráfica, que é mencionada no inciso IV do artigo 10, mas apenas quanto aos procedimentos técnicos e ao envio prévio do ADRC-ST, como também no § 2º do artigo 12, no qual se dispensa a autorização do Delegado Regional da Receita na recuperação em conta gráfica que não se refira a operações com combustíveis submetidas ao Scanc - Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis.

Por fim, entendendo subsistir conflito entre essas disposições, perfaz as seguintes indagações:

1. Após a entrega, transmissão e validação do ADRC-ST, nos casos em que há direito de recuperação e a operação não é sujeita ao Scanc, é possível o lançamento

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

direto e imediato em conta gráfica ou é necessário realizar algum procedimento?

2. Nos casos acima, os créditos inseridos em conta gráfica são passíveis de compensação direta ou é necessário algum tipo de procedimento autorizatório?

3. Nos casos acima, sendo dispensada a autorização da autoridade para a recuperação em conta gráfica e compensação, o aproveitamento realizado fica sujeito à posterior análise e homologação pela autoridade, no prazo de 5 anos? Qual o marco para a contagem do referido prazo?

4. Apenas nos casos de operação sujeita ao SCANC, a recuperação em conta gráfica depende de autorização prévia da autoridade? Qual o prazo para a realização dessa análise?

5. Se determinado filiado possuir operações sujeitas ao Scanc e outras não, como deve ser o procedimento de recuperação em conta gráfica? Os valores referentes a operação sujeita ao SCANC ficam sujeitos à autorização da autoridade e o restante pode ser imediatamente lançado em conta gráfica e compensado?

RESPOSTA

Transcreve-se, inicialmente, as disposições do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017, e da Norma de Procedimento Fiscal (NPF) nº 3, de 27.1.2020:

- RICMS

Art. 86. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da Substituição Tributária - ST, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar (art. 31 da Lei n.11.580, de 14 de novembro de 1996).

§ 1º Formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de 90 (noventa) dias, o contribuinte

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, observado o disposto no § 2º do art. 90 deste Regulamento.

§ 2.º Caso o fato gerador presumido se realize por valor diverso daquele que serviu de base de cálculo para retenção do imposto devido por substituição tributária, caberá ao contribuinte substituído, inclusive em relação ao adicional destinado ao Fecop, observado o disposto nos artigos 6º-A ao 6º-C do Anexo IX e do art. 8º do Anexo XII, todos deste Regulamento (§§ 2º ao 4º do art. 31 da Lei nº 11.580, de 1996):

I - a restituição da diferença na hipótese de o fato gerador se realizar por valor inferior;

II - recolher a diferença, na hipótese de o fato gerador se realizar por valor superior.

§ 3.º No cálculo do imposto devido de que trata o § 2º deste artigo deverão ser consideradas todas as operações do estabelecimento realizadas no período de apuração.

§ 4.º A restituição de que trata o inciso I do § 2º deste artigo aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 20 de outubro de 2016.

§ 5.º A complementação de que trata o inciso II do § 2º deste artigo aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 20 de outubro de 2016.

...

ANEXO IX - Da Substituição Tributária em Operações com Mercadorias e Prestações de Serviço

...

Art. 6º-A. Ao contribuinte substituído tributário que promover operação interna destinada a consumidor final, com mercadoria cujo ICMS tenha sido retido anteriormente, com base de cálculo em valor diverso daquele que serviu para retenção do imposto, caberá, observado o disposto no art. 6º-B (§§ 2º ao 4º do art. 31 da Lei nº 11.580, de 1996):

I - recuperar em conta gráfica, mediante utilização do código de ajuste da apuração PR020170 na EFD, ou ressarcir-se junto a

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

qualquer estabelecimento de fornecedor que seja eleito substituto tributário, da diferença do imposto, na hipótese de o fato gerador se realizar por valor inferior;

II - complementar a diferença do imposto, na hipótese de o fato gerador se realizar por valor superior, no prazo de que trata o inciso XIX do art. 74 deste Regulamento, mediante utilização do código de ajuste da apuração PR000092, na EFD.

...

§ 3º A competência para a autorização do ressarcimento ou da recuperação de que trata este artigo será do Delegado da Receita do domicílio tributário do contribuinte, conforme disposto em norma de procedimento.

...

§ 5º A recuperação, o ressarcimento e a complementação previstos nos incisos I e II do caput deste artigo deverão observar os prazos previstos nos §§ 4º e 5º do art. 86 deste Regulamento.

§ 6º No cálculo do imposto devido de que trata o caput deste artigo, deverão ser consideradas todas as operações do estabelecimento realizadas no período de apuração, para cada produto comercializado sujeito à substituição tributária.

Art. 6º-B. Fica instituído o Arquivo Digital da Recuperação, do Ressarcimento e da Complementação do ICMS ST- ADRC-ST, destinado à apuração do imposto retido por substituição tributária e do adicional destinado ao Fecop a recuperar, a ressarcir e a complementar, nas seguintes hipóteses, observado o disposto em norma de procedimento:

I - saídas em operações interestaduais, conforme disposto no art. 6º deste Anexo, exceto as com combustíveis submetidas ao Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis - Scanc;

II - saídas em operações internas destinadas a consumidor final, nos termos do art. 6º-A deste Anexo;

III - saídas em operações internas destinadas a contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional, nos termos do art. 15

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

deste Anexo;

IV - saídas de que trata o art. 119 deste Anexo.

§ 1º O ADRC-ST será apresentado para o mês de referência em que ocorrer quaisquer das situações previstas nos incisos do caput deste artigo.

§ 2º As informações exigidas no ADRC-ST deverão ser geradas pelo contribuinte conforme leiaute e instruções contidas no Manual do Arquivo Digital de Recuperação, Ressarcimento e Complementação do ICMS ST, de acordo com disposto em norma de procedimento.

§ 3º A apuração do ADRC-ST será mensal e as informações exigidas serão apresentadas em um único arquivo devendo, se for o caso, contemplar no mesmo arquivo todas as hipóteses previstas no caput deste artigo.

§ 4º O recebimento do arquivo digital e sua validação não implica homologação ou convalidação das informações prestadas pelo contribuinte.

- NPF

Art. 7.º O ADRC-ST será encaminhado para o mês de referência em que ocorrer quaisquer das situações previstas nos incisos do caput do art. 1º desta norma.

§ 1.º A transmissão do arquivo será feita por meio de acesso ao portal Receita/PR, ou pelo endereço www.adrcst.pr.gov.br, em ordem cronológica de períodos para os quais deseja recuperar, ressarcir ou complementar o ICMS ST e o Fecop.

§ 2.º Após o envio, o sistema retornará um número de recibo de entrega e o arquivo passará por procedimento de validação, sendo rejeitado se constatados erros ou inconsistências.

§ 3.º As informações exigidas no ADRC-ST serão apresentadas em um único arquivo para cada mês de referência, individualizado por estabelecimento, devendo, se for o caso, contemplar no mesmo arquivo todas as hipóteses previstas nos incisos do caput do art. 1º desta norma, e abranger a totalidade das mercadorias comercializadas relativamente a cada uma dessas hipóteses.

§ 4.º O crédito pleiteado deve estar apurado no ADRC-ST,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

conforme instruções contidas no 'Manual do Arquivo Digital de Recuperação, Ressarcimento e Complementação do ICMS-ST' e validado pelo sistema de recepção do arquivo digital no portal Receita/PR.

§ 5.º Considera-se validado o arquivo digital no momento em que for emitido o número do "Protocolo do ADRC-ST".

§ 6.º Para fins de ressarcimento ou restituição, a habilitação do crédito dependerá de análise e manifestação da autoridade competente, conforme disposto no art. 11 desta norma.

§ 7.º Fica vedada a geração e a entrega do ADRC-ST em meio ou forma diversa da prevista no "Manual do Arquivo Digital de Recuperação, Ressarcimento e Complementação do ICMS-ST".

§ 8.º Poderá ser solicitada a apresentação do ADRC-ST de centro de distribuição ou de estabelecimento que centraliza as aquisições dos produtos, conforme lei-ute e regras definidas no "Manual do Arquivo Digital de Recuperação, Ressarcimento e Complementação do ICMS-ST", no caso de estabelecimentos filiais, substituídos tributários, solicitarem a recuperação, o ressarcimento ou a complementação do ICMS ST retido anteriormente.

§ 9.º O não atendimento ao disposto no § 8º deste artigo impossibilitará a apropriação do crédito.

...

Art. 10. Para a recuperação do ICMS-ST em conta gráfica, o contribuinte substituído tributário, além de atender ao disposto nesta norma, deverá realizar os seguintes procedimentos:

...

IV - A recuperação do ICMS-ST em conta gráfica de que trata o caput está condicionada ao prévio envio do ADRC-ST e à escrituração do débito pela saída interestadual.

...

Art. 12. A competência para autorização do ressarcimento do ICMS ST e do ressarcimento e da restituição do Fecop será do Delegado da Receita Estadual do domicílio tributário do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

contribuinte.

§ 1.º Quando se tratar de ressarcimento ou de recuperação do ICMS ST e de ressarcimento ou de restituição do Fecop, relativo a operações com combustíveis submetidas ao Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis - Scanc, previsto no § 2º do art. 76 do Anexo IX do RICMS/2017, a competência para a autorização será:

I - do Inspetor Geral de Fiscalização - IGF/REPR para pedido com valor superior a 1.000 Unidades Padrão Fiscal do Estado do Paraná - UPFs/PR;

II - do Chefe do Setor de Combustíveis da IGF/REPR para pedido com valor igual ou inferior a 1.000 UPFs/PR.

§ 2.º A autorização de que trata o caput deste artigo fica dispensada na hipótese de recuperação do imposto em conta gráfica.

Responde-se, a partir da legislação transcrita, as indagações na ordem em que foram formuladas:

Questão nº 1

Sim, cumprida a exigência de envio, transmissão, obtenção do respectivo número de entrega e validação de recibo do ADRC-ST, bem como o atendimento das demais disposições contidas na legislação tributária em geral, é cabível a recuperação, conforme posto nos §§ 2º a 5º do artigo 86 do RICMS, sendo admitido que se dê de maneira direta e imediata em conta gráfica, relativamente a operações não submetidas ao Scanc, segundo as disposições dos artigos 6º-A a 6º-C do Anexo IX, também do RICMS, combinados com o artigo 12, § 2º, da NPF nº 3/2020.

Questão nº 2

Observadas as disposições inerentes à recuperação, não há procedimentos específicos para a compensação do crédito recuperado, salvo as eventualmente previstas para a legislação tributária em geral.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Resta resguardada, de todo modo, a possibilidade de posterior verificação fiscal de regularidade.

Questão n° 3

Sim. Conforme as específicas circunstâncias fáticas verificadas em cada caso, nos moldes e nos marcos definidos no CTN - Código Tributário Nacional, tem o fisco o prazo de cinco anos para conferir o valor creditado.

A validação do ADRC-ST recepcionado pela Administração Tributária, registre-se, em nada altera essa condição homologatória temporal, o que, ademais, encontra-se expressamente esclarecido no § 4° do artigo 6°-B do Anexo IX do RICMS.

Questão n° 4

Sim, relativamente à recuperação em conta gráfica, somente quando decorrente da realização de operações submetidas ao Scanc depende de autorização prévia.

Porém não há na legislação tributária, quanto a essa, prazo fixado para a análise mencionada, devendo o estabelecimento substituído requerente aguardar o despacho da autoridade competente para apropriar em conta gráfica o valor autorizado, conforme prevê o "caput" do artigo 15 da NPF n° 3/2020, observando os demais requisitos e procedimentos dispostos nos artigos 13 a 15 da citada norma de procedimento.

Questão n° 5

Sim, muito embora seja, em regra, imprópria a realização de operações submetidas ao Scanc, por parte de estabelecimentos varejistas de combustíveis, informa-se que a recuperação relativa a operações realizadas no âmbito desse programa deve seguir o rito autorizatório próprio definido na legislação.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

De outro modo, as demais operações, com apuração do valor a recuperar em conta gráfica mediante o ADRC-ST, que não contempla as operações conectadas ao Scanc (inciso I do artigo 6º-B do Anexo IX do RICMS), não exigem exame e deferimento prévio do Fisco.

Por fim, esclarece-se que o disposto no § 1º do art. 86 do RICMS, aplica-se a eventuais hipóteses em que o contribuinte substituído faça jus a reaver imposto cobrado antecipadamente, em razão de o fator gerador presumido não se realizar conforme previsto, mas em decorrência de outros acontecimentos, que não a realização de operações a consumidores finais por preço inferior à base de cálculo arbitrada ou de operações interestaduais.

PROTOCOLO: 17.682.731-9.

CONSULTA Nº: 046, de 29 de julho de 2021

SÚMULA: ICMS. RETORNO DE MERCADORIA INDUSTRIALIZADA POR ENCOMENDA. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, que está cadastrada na atividade principal de transporte rodoviário de produtos perigosos (CNAE 4930-2/03) e na atividade secundária de fabricação de outros produtos alimentícios não especificados anteriormente (CNAE 099-6/99), dentre outras, expõe ter dúvidas quanto à tributação das operações de retorno de mercadorias remetidas para industrialização e também quanto à emissão dos documentos fiscais necessários para acobertar essa operação.

Relata que recebe para industrialização (transformação do estado sólido para o estado líquido), em operação interna, o produto "gordura vegetal CDE granel", classificado no código 1517.90.90 da Nomenclatura Comum do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Mercosul - NCM, sendo seu retorno documentado com a emissão de nota fiscal com indicação do CFOP 5.902.

Informa também que relativamente à cobrança do processo que realiza, emite nota fiscal com CFOP 5.124 (industrialização efetuada para outra empresa).

Posto isso, indaga se é aplicável às operações de remessa para industrialização da mercadoria descrita, e de posterior retorno, e ao valor agregado no processo, a suspensão ou o diferimento (parcial ou total) do ICMS.

RESPOSTA

De início, para análise da matéria, transcrevem-se excertos pertinentes dos dispositivos do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017:

ANEXO VIII DA SUSPENSÃO E DO DIFERIMENTO

(artigos 1º a 46)

...

Art. 1.º Há suspensão do pagamento do imposto (art. 19 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

...

VII - nas remessas para industrialização ou para conserto, nos termos da Subseção I da Seção II deste Capítulo;

...

SUBSEÇÃO I

DA REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO OU CONSERTO

(artigos 2º a 9º)

Art. 2.º É suspenso o pagamento do imposto nas operações internas ou interestaduais, na saída e no retorno, de bem ou mercadoria remetida para conserto ou industrialização,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

promovida por estabelecimento de contribuinte, sob a condição de retorno real ou simbólico ao estabelecimento remetente, no prazo de até 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da saída (Convênio AE 15/1974; Convênios ICM 25/1981 e 35/1982; Convênios ICMS 34/1990 e 60/1990; Convênio ICM 1/1975).

§ 1.º O disposto no "caput" não se aplica (Convênio AE 15/1974; Convênio ICM 18/1978, 32/1978 e 25/1981; Convênios ICMS 34/1990 e 60/2012):

...

II - quando a operação interna de retorno real ou simbólico da mercadoria objeto da industrialização estiver ainda sujeita às normas relativas ao diferimento, nos termos do inciso II do "caput" do art. 21 deste Anexo;

...

§ 2.º Em relação ao valor agregado na industrialização, aplica-se o diferimento previsto no inciso III do § 1º do art. 31 deste Anexo.

...

CAPÍTULO II

DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO

(artigos 21 a 46)

...

Art. 21. Na operação interna de remessa de produtos sujeitos ao diferimento para industrialização em outro estabelecimento e posterior retorno à origem, aplicar-se-ão:

I - as regras da suspensão do pagamento do imposto, previstas no inciso VII do "caput" do art. 1º deste Anexo, quando o produto resultante da industrialização não estiver amparado pelo diferimento;

II - as regras deste Capítulo, quando o produto resultante da industrialização estiver, também, amparado pelo diferimento.

...

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Art. 31. Sem prejuízo das disposições específicas previstas neste Regulamento, são abrangidas pelo diferimento as seguintes mercadorias:

...

§ 1.º Fica igualmente diferido o pagamento do imposto nas operações a seguir mencionadas:

...

III - nas operações internas, no retorno da mercadoria ou bem recebido para industrialização, nas condições estabelecidas no art. 2º deste Anexo, referente à parcela do valor agregado, para o momento em que ocorrer a saída ou a transmissão de propriedade do produto resultante da industrialização, promovida pelo estabelecimento do contribuinte autor da encomenda;

Conforme previsto no art. 1º do Anexo VIII, antes transcrito, como regra geral, as operações de remessa e retorno de mercadorias para industrialização por encomenda estão abrangidas pela suspensão do imposto, devendo ser observados os termos e condições previstos no art. 2º do mesmo anexo, também reproduzido inicialmente.

Contudo, a suspensão do ICMS não deve ser aplicada se a operação interna de retorno real ou simbólico da mercadoria objeto da industrialização estiver "sujeita às normas relativas ao diferimento", de acordo com o previsto no inciso II do art. 2º combinado com o inciso II do art. 21, do Anexo VIII do Regulamento do ICMS. De se notar que os dispositivos citados abrangem tanto a operação de remessa de mercadoria a ser industrializada quanto ao retorno da mercadoria resultante da industrialização.

Assim, se a mercadoria resultante do processo de industrialização estiver listada dentre aquelas trazidas pelo art. 31 do Anexo VIII, aplica-se às operações internas de remessa para industrialização, e no retorno, o diferimento previsto no art. 21 do mesmo Anexo.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Na situação relatada, na hipótese de a consulente retornar ao encomendante gordura vegetal, produto que não está listado dentre aqueles constantes do art. 31 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, às operações descritas, de remessa e de retorno, aplica-se a suspensão prevista no art. 2º do Anexo mencionado.

Quanto ao tratamento tributário a que submetido o valor agregado na industrialização, informa-se que se aplica o diferimento integral previsto no inciso III do § 1º do art. 31 do Anexo VIII, conforme disposição do § 2º do art. 2º desse mesmo Anexo.

A consulente pode emitir apenas uma nota fiscal para documentar a operação de retorno e a cobrança do valor que agregar à operação, utilizando os CFOP 5.902 (Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda) e 5.124 (Industrialização efetuada para outra empresa), devendo mencionar o número, a data e o valor da nota fiscal relativa à remessa, nos termos do caput do art. 7º do Anexo VIII do Regulamento do ICMS.

PROTOCOLO: 17.764.308-4.

CONSULTA Nº: 047, de 3 de agosto de 2021

SÚMULA: ICMS E ADICIONAL DO IMPOSTO DESTINADO AO FECOP. OPERAÇÕES COM VEÍCULOS NOVOS DESTINADOS AO PARANÁ. FATURAMENTO DIRETO. TRATAMENTO E PROCEDIMENTOS.

A consulente, com estabelecimentos localizados em Minas Gerais e Pernambuco, informa que opera no ramo de fabricação de automóveis, camionetas e utilitários, e que realiza vendas de automóveis novos para concessionárias e

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

consumidores finais estabelecidos no Paraná, situação em que promove a retenção e o recolhimento do imposto devido por substituição tributária (ICMS-ST) nas operações com veículos novos relacionados no Anexo XXIV do Convênio ICMS 142/2018, nos termos do Convênio ICMS 199/2017, e partilha o ICMS nas operações de venda direta a consumidor amparadas pelo Convênio ICMS 51/2000.

Aponta que a Lei nº 20.554, de 5.5.2021, alterou a Lei nº 11.580, de 14.11.1996, para incluir, dentre outras, as operações com veículos automotores novos no adicional do imposto destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - Fecop.

A partir disso, explica, surgiram dúvidas, razão pela qual formula as seguintes indagações:

1. Aplica-se o Fecop nas operações internas amparadas pela isenção do ICMS prevista no item 114 do Anexo V do Regulamento do ICMS?

2. Nas operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor, disciplinadas pelo Convênio ICMS 51/2000, há repartição da carga tributária de 12% entre as unidades federadas de origem e de destino. Relativamente à parcela do imposto devida por substituição tributária (ICMS-ST) ao Paraná, onde se localiza concessionária que fará a entrega do veículo ao consumidor, deverá ser feita alguma destinação ao Fecop?

3. Considerando a operação de venda direta de veículos relacionados no inciso X do artigo 1º da Lei nº 20.554/2021, com destino ao Paraná, não sujeita à substituição tributária, sendo a alíquota interestadual do imposto e a alíquota interna no destino de 12% e, portanto, sem a obrigatoriedade de recolhimento do diferencial de alíquotas previsto pela Emenda Constitucional nº 87/2015, deverá ser recolhido o Fecop?

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

4. Considerando a operação de venda direta de veículos relacionados no inciso X do artigo 1º da Lei nº 20.554/2021, com destino ao Paraná, não sujeita à substituição tributária, sendo esse veículo importado, com alíquota interestadual de 4% e alíquota interna no destino de 12%, é devido o recolhimento do diferencial de alíquota do ICMS previsto na Emenda Constitucional nº 87/2015. Nesse caso, o valor do diferencial de alíquotas deverá ser repartido, destinando parte do valor ao Fecop?

5. Levando-se em conta o cálculo indicado na seção de Perguntas e Respostas (nº 1179) disponível no site da Secretaria da Fazenda e, de outro lado, o disposto no § 10 do artigo 1º do Anexo IX do Regulamento do ICMS, com referência à impossibilidade de compensação mediante crédito do imposto para o cálculo do Fecop, qual metodologia deve ser adotada, em cumprimento ao disposto no item 1, alínea "a", do inciso II do artigo 3º do mesmo Anexo IX, para informar em suas notas fiscais o valor que serviu de base de cálculo para a retenção, bem como o valor do ICMS-ST e o do adicional destinado ao Fecop retidos.

RESPOSTA

Transcreve-se, inicialmente, as disposições do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017:

ANEXO IX - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

Art. 1.º O imposto a ser retido e recolhido por Substituição Tributária - ST, em relação às operações subsequentes, será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre a respectiva base de cálculo prevista neste Regulamento, deduzindo-se, do valor obtido, o imposto devido pela operação própria do substituto (art. 11 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996; Convênio ICMS 81/1993; Convênio ICMS 18/2017; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 93/2015; Convênio ICMS 155/2015; Ajuste SINIEF

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

4/1993).

...

§ 10. Nas hipóteses em que é exigido o recolhimento para o Fecop, para fins de Substituição Tributária - ST, em relação às operações subsequentes, o imposto deve ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas acrescido do adicional do Fecop sobre a respectiva base de cálculo prevista neste Regulamento, deduzindo-se, do valor obtido, o imposto devido pela operação própria do substituto.

Art. 3.º O estabelecimento substituto tributário, dentre outras obrigações previstas neste Regulamento, deverá:

...

II - emitir, por ocasião da saída das mercadorias destinadas a contribuinte substituído, nota fiscal que:

a) contenha, além dos demais requisitos exigidos:

1. o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do ICMS ST e do adicional destinado ao Fecop retidos;

ANEXO XII - DO ADICIONAL DO IMPOSTO DESTINADO AO FUNDO ESTADUAL DE COMBATE À POBREZA DO PARANÁ (com os incisos IX e X, acrescentados ao artigo 1º pelo Decreto n. 8.242, de 5.8.2021, data em que passaram a produzir efeitos)

Art. 1.º Para o financiamento do Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - Fecop, instituído pela Lei n. 18.573, de 30 de setembro de 2015, nas operações internas destinadas a consumidor final com os produtos a seguir relacionados, as alíquotas previstas no § 11 do art. 17 deste Regulamento deverão ser adicionadas de 2 (dois) pontos percentuais (art. 14-A da Lei 11.580, de 14 de novembro de 1996):

...

IX - veículos automotores novos, quando a operação seja realizada sob o regime da sujeição passiva por substituição tributária, com retenção do imposto relativo às operações subsequentes, sem prejuízo do disposto no inciso X do caput deste artigo;

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

X - independentemente de sujeição passiva por substituição tributária, os veículos classificados na NBM/SH, com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996, 8701.20.0200, 8701.20.9900, 8702.10.0100, 8702.10.0200, 8702.10.9900, 8704.21.0100, 8704.22.0100, 8704.23.0100, 8704.31.0100, 8704.32.0100, 8704.32.9900, 8706.00.0100 e 8706.00.0200;

Art. 2.º Relativamente ao adicional de que trata este Anexo:

I - não se aplica qualquer benefício ou incentivo fiscal, financeiro fiscal ou financeiro, diferimento ou suspensão do imposto previstas na legislação tributária;

II - aplica-se, também, nas operações:

a) submetidas ao regime de Substituição Tributária - ST, em relação às operações subseqüentes;

b) de importação do exterior de mercadorias ou bens, realizadas por consumidor final;

c) de aquisição em licitação pública de mercadoria ou bem importados do exterior e apreendidos ou abandonados, realizadas por consumidor final;

d) de entrada no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade federada, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente;

e) interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado no estado do Paraná.

Art. 3.º O recolhimento do adicional de que trata este Anexo deverá ser realizado pelo contribuinte que promover:

I - operação submetida ao regime de Substituição Tributária - ST, na condição de substituto tributário, em que o destinatário da mercadoria esteja situado no estado do Paraná;

II - importação do exterior de mercadoria ou bem, na qualidade de consumidor final;

III - aquisição em licitação pública de mercadoria ou bem

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

importados do exterior e apreendidos ou abandonados, na qualidade de consumidor final;

IV - operação de aquisição em outra unidade federada, de mercadoria ou bem, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente, na qualidade de consumidor final contribuinte do imposto;

V - operação interestadual com bens destinados a consumidor final não contribuinte do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS localizado no estado do Paraná;

VI - operação interna, não sujeita ao regime de Substituição Tributária - ST, destinada a consumidor final.

Parágrafo único. O disposto previsto no inciso I do "caput" se aplica:

I - inclusive na hipótese da atribuição da condição de substituto tributário por meio de regime especial;

II - ao contribuinte que receber mercadoria sujeita ao regime de Substituição Tributária - ST, sem retenção do imposto, de remetente que não seja ou tenha deixado de ser eleito substituto, observado o art. 12 do Anexo IX.

Art. 4.º O valor do adicional de que trata este Anexo:

I - não poderá ser compensado com eventuais créditos do imposto ou saldo credor acumulado em conta gráfica;

II - deverá ser recolhido em Guia de Recolhimento do Estado do Paraná - GR-PR distinta, com o código de receita específico.

Parágrafo único. Fica vedado o recolhimento do adicional de que trata este Anexo por Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE.

Art. 5.º Para fins de destaque do imposto incidente na operação, as alíquotas previstas no § 11 do art. 17 deste Regulamento deverão ser acrescidas de 2 (dois) pontos percentuais referentes ao adicional de que trata este Anexo, observado o disposto no inciso I do "caput" do art. 2º deste Anexo.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Art. 6.º Na Nota Fiscal Eletrônica - NF-e e na Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, emitidas para acobertar as operações com os produtos de que trata o art. 1º deste Anexo, deverão constar os valores relativos ao Fecop nos campos específicos do documento.

Art. 7.º O valor do adicional de que trata este Anexo deverá:

I - ser lançado no código de ajuste de estorno de débito no registro específico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, nas hipóteses previstas nos incisos IV e VI do "caput" do art. 3º deste Anexo;

II - ser declarado separadamente no campo específico da Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária - GIA-ST e lançado no código de ajuste no registro específico da EFD, nas hipóteses previstas nos incisos I e V do "caput" do art. 3º deste Anexo.

Diante do disposto, responde-se às perguntas na ordem em que formuladas, iniciando-se pela questão nº 1, para a qual se esclarece ser inaplicável ao adicional do imposto destinado ao Fecop qualquer benefício fiscal previsto na legislação tributária do imposto, do que não se excetua aquele previsto no item 114 do Anexo V do RICMS, conforme estipulado no inciso I do artigo 2º do Anexo XII do mesmo Regulamento.

Quanto à questão nº 2, relativamente ao imposto devido por substituição tributária ao Paraná, no âmbito das operações abrangidas pelas disposições do Convênio ICMS 51/2000, é devido o recolhimento do adicional ao Fecop, conforme explicitado na resposta à questão nº 5, de forma que do valor do imposto antes devido a este Estado, como unidade federada de destino, passa a ser deduzido o adicional atualmente previsto.

Com respeito à questão nº 3 e à questão nº 4, note-se que, em regra, as operações com veículos novos se sujeitam ao regime de substituição tributária de que tratam os Convênios ICMS 199/2017 e 51/2000, à medida que, mesmo no

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

faturamento direto, passem esses por estabelecimentos de concessionárias paranaenses.

Observa-se, nesse sentido, que a consulente não especificou a situação e a operação na qual considera inexistir substituição tributária na venda a consumidor final não contribuinte do imposto domiciliado no Paraná, resultando prejudicadas as indagações.

De todo modo, registra-se que, apenas na hipótese de haver a obrigatoriedade de recolhimento do diferencial de alíquotas ao Estado do Paraná, será devido o recolhimento do adicional do imposto ao Fecop.

E, quanto à questão nº 5, esclarece-se que não se verificam quaisquer inconsistências entre o disposto no § 10 do artigo 1º do Anexo IX do RICMS, que apresenta a forma de apuração do ICMS devido por substituição tributária, e o teor do apontado exemplo contido na Pergunta Nº 1179 da seção de Perguntas Frequentes, referentes ao Fecop, do site da Secretaria de Estado da Fazenda (<http://www.atendimento.fazenda.pr.gov.br>), que, diversamente, apresenta exemplificação de apuração do adicional de 2% ao Fecop.

Com efeito, o adicional do imposto destinado ao Fecop é calculado mediante a aplicação simples e direta do percentual de 2% sobre o valor da operação ao consumidor final, sem quaisquer abatimentos ou deduções, ao passo que, no cálculo do imposto devido por substituição tributária, calculado à alíquota de 10% (art. 17, § 11, IV do RICMS), naturalmente há dedução do imposto pago pela operação própria.

Insta ressaltar que, além da indicação dos valores correspondentes à base de cálculo do ICMS normal, à base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária e dos valores correspondentes ao imposto, o artigo 6º do Anexo XII do RICMS prevê que devem ser preenchidos nos campos específicos da NF-e, ainda, os relativos ao adicional ao

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Fecop.

Cabe registrar, porém, que em relação ao Grupo de Partilha do ICMS, específico para emissão de notas fiscais eletrônicas nas operações praticadas no contexto do Convênio ICMS 51/2000, inexistem tags próprias e inerentes ao adicional ao Fecop previstas, até este momento, no Manual de Orientação do Contribuinte de que trata o artigo 3º do Anexo III do RICMS (Anexo I do MOC versão 7.00, instituído pelo Ato Cotepe 69/2020), razão pela qual devem esses valores ser apontados no campo "Informações Complementares" da nota fiscal, juntamente com os demais dados eventualmente necessários à identificação detalhada da operação.

PROTOCOLO: 17.846.894-4.

CONSULTA Nº: 048, de 5 de agosto de 2021

SÚMULA: ICMS. VENDA DE SERRAGEM E CAVACO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. DIFERIMENTO. REQUISITOS.

A consulente está cadastrada com a atividade econômica de transporte rodoviário de cargas e informa que pretende comercializar serragem e cavaco para a indústria de cal, a qual os utilizará como fonte energética nos fornos empregados na fabricação de seus produtos.

Para que possa utilizar a regra de diferimento previsto no item 45 do art. 31 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, nas operações que pretende praticar, indaga se deve inserir dentre suas atividades econômicas o CNAE 4671-1/00 (Comércio atacadista de madeira e produtos derivados) ou o CNAE 1610-2/01 (Serrarias com desdobramento de madeira).

Manifesta o entendimento de que o diferimento se

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

aplica também em operação de revenda de serragem e cavaco, desde que destinados a estabelecimento industrial para aproveitamento como fonte energética. Logo, seria possível aplicar a regra mesmo que a consulente venha a se cadastrar como estabelecimento comercial (CNAE 4671-1/00).

RESPOSTA

De início, para análise da matéria, transcrevem-se partes pertinentes de dispositivos do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017:

ANEXO VIII DA SUSPENSÃO E DO DIFERIMENTO

(artigos 1º a 46)

...

CAPÍTULO II DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO

(artigos 21 a 46)

...

Art. 31. Sem prejuízo das disposições específicas previstas neste Regulamento, são abrangidas pelo diferimento as seguintes mercadorias:

...

45. lenha, cavaco e serragem provenientes da industrialização de madeiras, ainda que não resíduos resultantes da fabricação de outros produtos, inclusive nas operações que os destinem a secagem de cereais, produção de vapor ou a estabelecimento industrial que os utilize como fonte energética, matéria-prima, produto intermediário ou secundário;

...

O diferimento é um tratamento tributário dispensado à mercadoria, a qual deve estar descrita nos itens relacionados no art. 31 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, devendo ser atendidas as condições específicas eventualmente

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

estabelecidas.

Nesse sentido, a atividade econômica exercida pela empresa promotora da operação com mercadoria abrangida pelo diferimento é essencial apenas quando a aplicação deste tratamento tributário estiver condicionada a que a operação seja promovida por estabelecimentos de determinado segmento econômico ou ramo de atividade.

Por sua vez, a Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE deve refletir a efetiva atividade exercida pelo estabelecimento e objeto de seu contrato social.

No caso de lenha, cavaco e serragem, sua origem é condição essencial para utilização do diferimento, devendo os produtos serem provenientes da industrialização de madeiras. Assim, se a consulente adquirir tais resíduos de estabelecimentos industrializadores de madeiras, em operação interna com imposto diferido, poderá revendê-los com diferimento do pagamento do ICMS.

Logo, não há impedimento à fruição do diferimento em exame pelo fato de a consulente vir a exercer a atividade de comércio atacadista de tais produtos, e não a de serraria, desde que se tratem efetivamente de resíduos industriais, provenientes da industrialização de madeiras ou da fabricação de outros produtos provenientes de madeiras.

Entretanto, esse tratamento tributário não se aplica nas operações realizadas por empresas enquadradas no regime do Simples Nacional.

Quanto a destinação dos produtos, a previsão da norma regulamentar é abrangente, alcançando inclusive os adquiridos com o fim de serem destinados à secagem de cereais, produção de vapor ou a estabelecimento industrial que os utilize como fonte energética, matéria-prima, produto intermediário ou secundário, observadas as operações identificadas como encerramento da fase de diferimento,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

previstas no art. 30 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS.

PROTOCOLO: 17.735.716-2.

CONSULTA Nº: 049, de 5 de agosto de 2021

SÚMULA: ICMS. IMPORTAÇÃO DE SERINGA PREENCHIDA COM SOLUÇÃO ALCALINA. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de fabricação de instrumentos não-eletrônicos e utensílios para uso médico, cirúrgico, odontológico e de laboratório (CNAE 3250-7/01), expõe que sua dúvida diz respeito ao tratamento tributário a que submetida a operação de importação do produto "Praxiject - seringa preenchida com solução alcalina", classificado no código 2501.00.90 da NCM.

Menciona que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da Solução de Consulta nº 98.290/2017, esclarece que esse produto, constituído de uma seringa de plástico preenchida com solução de água destilada e cloreto de sódio 0,9%, de uso único (descartável), em que a solução salina, de uso médico ou farmacêutico, destina-se a permeabilizar cânulas, cateteres e outros dispositivos semelhantes aplicados nos pacientes em hospitais, clínicas, laboratórios de análises etc., deve ser enquadrado no código NCM antes mencionado.

Diante dessa descrição e classificação fiscal, que não deixam dúvidas ser esse um produto industrializado, aduz fazer jus à aplicação do tratamento tributário destinado a operações de importação, de que trata o art. 459 do Regulamento do ICMS, que prevê recolhimento de ICMS calculado pelo percentual de 6%, ficando diferida a diferença, entre esse valor e aquele apurado por meio da aplicação da alíquota própria para a respectiva operação, para o momento de sua

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

posterior saída.

Esclarece estar vedada a essa mercadoria, porque classificada no código 2501.00.90 da NCM, a possibilidade de fruição desse tratamento tributário, sob a justificativa de que se trataria de um produto primário.

No entanto, frisa não ser essa a condição do produto que importa, razão pela qual aduz ser inaplicável ao mesmo a regra excludente estabelecida no inciso II do art. 461 do Regulamento do ICMS.

Por fim, questiona se poderá fazer uso da regra de diferimento prevista no art. 459 do Regulamento do ICMS nas operações de importação do produto descrito.

RESPOSTA

Para análise da matéria, transcrevem-se excertos dos artigos 459 e 461 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, e da Tabela de Incidência do IPI (TIPI):

Regulamento do ICMS

"CAPÍTULO X

DAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO

...

SEÇÃO II

DAS IMPORTAÇÕES PELOS PORTOS DE PARANAGUÁ E ANTONINA E AEROPORTOS PARANAENSES

...

Art. 459. Nas importações de bens para integrar o ativo permanente, ou de mercadorias, por meio dos Portos de Paranaguá e de Antonina e de aeroportos paranaenses, realizadas por estabelecimentos comerciais e não industriais contribuintes do ICMS, o valor do imposto a ser recolhido, por ocasião do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

desembaraço aduaneiro neste Estado, corresponderá à aplicação do percentual de 6% (seis por cento) sobre o valor da base de cálculo da operação de importação, ficando diferida a diferença entre esse valor e aquele apurado por meio da aplicação da alíquota própria para a respectiva operação.

§ 1.º O imposto diferido de que trata este artigo considerar-se-á incorporado ao imposto devido por ocasião das saídas promovidas pelo contribuinte importador.

...

Art. 461. O tratamento tributário de que trata esta Seção não se aplica:

...

II - aos produtos primários de origem animal, vegetal ou mineral, e farmacêuticos;".

TIPI

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
2501.00	Sal (incluindo o sal de mesa e o sal desnaturado) e cloreto de sódio puro, mesmo em solução aquosa ou adicionados de agentes antiaglomerantes ou de agentes que assegurem uma boa fluidez; água do mar.	
2501.00.1	Sal a granel, sem agregados	NT
2501.00.11	Sal marinho	NT

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

2501.00.19	Outros	NT
2501.00.20	Sal de mesa	NT
2501.00.90	Outros	NT
	Ex 01 - Cloreto de sódio puro	0

Verifica-se das informações contidas na TIPI que a quase totalidade dos produtos inseridos na posição 25.01 estão identificados com a notação "NT" (Não Tributados), não havendo, em relação a esses, incidência de IPI.

É dessa identificação com a notação "NT" que advém a caracterização dos produtos dessa posição como "primários", para efeitos de aplicação da regra disposta no inciso II do art. 461 do Regulamento do ICMS, que os exclui do tratamento tributário dado às importações realizadas pelos Portos de Paranaguá e Antonina e aeroportos paranaenses.

Especificamente em relação à mercadoria em exame, na Solução de Consulta nº 98.290 - Cosit, de 8 de agosto de 2017, que se encontra vigente, conforme pesquisa realizada nesta data no endereço eletrônico "normas.receita.fazenda.gov.br", a Secretaria da Receita Federal esclarece que se trata de um produto constituído pela reunião de dois artigos distintos, a seringa de plástico e a solução de cloreto de sódio, sendo de uso único, ou seja, após a administração da solução no acesso vascular, tanto a solução quanto a seringa devem ser descartados. Assim, aquele órgão, destacando ser aplicável ao deslinde da questão a regra interpretativa de que artigos diferentes devem ser classificados pelo artigo que confira ao

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

conjunto a característica essencial, concluiu que o produto se classifica na posição 25.01, nos seguintes termos:

"Considerando a função da mercadoria em apreço de limpar, lavar e desobstruir cânulas, cateteres e outros dispositivos de acesso vascular (permeabilização desses dispositivos) em hospitais, laboratórios de análises etc., sem ação medicamentosa, mas pela ação física e química da solução de água destilada e cloreto de sódio 0,9%, é esta a mercadoria que lhe dá a característica essencial ao conjunto "seringa e solução".

E, dentro dessa posição, o produto objeto da consulta foi classificado no código 2501.00.90 ("Outros") da NCM, nos termos relatados pela consulente.

Reconhece-se que se trata de um produto manufaturado, tanto pela descrição com que retratado na solução de consulta expedida pela Secretaria da Receita Federal quanto pelas informações contidas no documento "Instruções de Uso", anexado pela consulente à petição, que assim o descreve: "O produto é fornecido numa seringa transparente, preenchida e isenta de látex, embalada numa bolsa selada a quente. Cada seringa é disposta em uma embalagem selada e intacta contendo uma solução USP de cloreto de sódio a 0,9% sem conservantes".

A esse respeito, ainda que a notação "NT" seja aplicável a esse produto, cabe destacar que essa identificação na TIPI não corresponde necessariamente a produtos que não sejam resultantes de processos caracterizados como industrialização pela própria legislação do IPI, conforme elucidada a Secretaria da Receita Federal na Solução de Consulta nº 679 - Cosit, de 28 de dezembro de 2017:

"11. Quanto aos produtos e à incidência do imposto, os arts. 2º e 3º do Ripi/2010 estabelecem que:

"Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Industrializados-TIPI (Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, e Decreto-Lei no 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º)

Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tipi, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponda a notação "NT" (não-tributado).

Art. 3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária (Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º)."

12. Verifica-se, portanto, das normas gerais do IPI acima transcritas, que os produtos com notação "NT" na Tipi não são considerados produtos industrializados sujeitos à incidência do imposto, ainda que resultem de operação, a qual, em tese, seja caracterizável como industrialização conforme as definições do art. 4º do Ripi/2010".

À vista do exposto, assiste razão à consulente quanto à alegação de que o produto "Praxiject - seringa preenchida com solução alcalina" não é um produto primário, sob o enfoque da legislação do ICMS.

Entretanto, além dos produtos primários, de origem animal, vegetal ou mineral, o inciso II do art. 461 do Regulamento do ICMS também excepciona do tratamento tributário dado às operações de importação os produtos farmacêuticos.

Mas a expressão "produtos farmacêuticos", para efeitos de delimitação das mercadorias abrangidas pela regra de exclusão prevista no mencionado inciso II do art. 461, compreende, como regra geral, os produtos inseridos, por sua classificação fiscal e descrição, no Capítulo 30 - Produtos Farmacêuticos, da NCM.

Assim, ainda que a mercadoria que se examina possa ser considerada um produto farmacêutico, quando se dá a essa

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

expressão uma conotação mais ampla, que compreende os remédios e demais produtos de uso médico ou hospitalar usualmente comercializados por distribuidoras de medicamentos e farmácias, para delimitar objetivamente o alcance dessa regra regulamentar adotou-se o critério objetivo da classificação fiscal, uma vez que tais produtos não foram discriminados, diferentemente do que ocorre, por exemplo, em relação ao produtos sujeitos à substituição tributária de que trata o art. 125 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, que se encontram taxativamente indicados, por sua descrição e respectiva classificação fiscal na NCM.

Logo, observadas as demais regras inerentes à aplicação do tratamento tributário disposto no art. 459 do Regulamento do ICMS, expõe-se que a vedação contida no inciso II do art. 461 não alcança o produto manufaturado "Praxiject - seringa preenchida com solução alcalina", classificado no código 2501.00.90 da NCM.

PROTOCOLO: 17.812.629-6.

CONSULTA Nº: 050, de 12 de agosto de 2021

SÚMULA: ICMS. CT-e. TRANSPORTE AÉREO DE CARGA. SUBCONTRATAÇÃO.

A consulente informa que atua no ramo de transporte de cargas, tendo como atividade principal a de operador de transporte multimodal - OTM (CNAE 5250-8/05) e, dentre suas atividades secundárias, a de transporte aéreo de carga (CNAE 5120-0/00).

Relata que foi contratada para prestar um serviço de transporte aéreo desde o recebimento da carga até a sua entrega no destino, e que, por não possuir aeronave própria, subcontratará um terceiro para sua realização.

Como entende que deve emitir o Conhecimento de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Transporte Eletrônico - CT-e, nos termos do disposto no item 4 da Norma de Procedimento Fiscal nº 68/2012, questiona se para que possa emitir esse documento fiscal basta somente que possua o registro da CNAE 5120-0/00 no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ e no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS.

RESPOSTA

De início, para análise da matéria, transcreve-se excertos da Norma de Procedimento Fiscal nº 68, de 27 de julho de 2012, que trata da obrigatoriedade da emissão de Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e por contribuintes paranaenses:

Norma de Procedimento Fiscal nº 68/2012.

...

1. Ficam obrigados à emissão de CT-e - Conhecimento de Transporte Eletrônico os contribuintes paranaenses transportadores de carga, inclusive por meio de dutos, em substituição aos documentos citados no artigo 33 do Capítulo III do Anexo IX do RICMS.

2. A obrigatoriedade da utilização do CT-e inicia-se a partir das seguintes datas (Ajuste SINIEF 18/2011):

...

2.6. 1º de fevereiro de 2013, para os contribuintes do modal aéreo.

...

4. Para os efeitos desta Norma, deve-se considerar o código da CNAE (Anexo II) principal do contribuinte, bem como os secundários, conforme conste ou deva constar em seus atos constitutivos ou em seus cadastros, junto ao Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) da Receita Federal do Brasil (RFB) e no cadastro de contribuinte do ICMS do fisco paranaense, por exercer a atividade dos modais de transportes referenciados nos subitens do item 2.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Como se depreende da leitura dos dispositivos regulamentares antes transcritos, a inclusão da CNAE 5120-0/00 nos atos constitutivos e nos cadastros estaduais e federais da empresa é requisito para que estabelecimento de contribuinte paranaense esteja autorizado à emissão de CT-e.

Com isso, para efeitos fiscais e tributários, se a empresa possuir em seu cadastro a atividade econômica de transporte aéreo de carga, ainda que como atividade secundária, e estiver devidamente credenciada para emissão de CT-e, pode emitir o documento eletrônico para acobertar prestação de serviço aéreo de carga.

Ainda, na hipótese de subcontratação aventada na inicial, a prestação do serviço de transporte deve ser acobertada pelo CT-e emitido pelo transportador contratante, com destaque do imposto, conforme previsto no caput do art. 317 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, observado, ainda, o disposto em seu inciso I.

Por seu turno, para documentar a prestação de serviço de sua responsabilidade, a subcontratada deverá emitir conhecimento de transporte no valor combinado com a contratante, fazendo constar que se trata de subcontratação, nos termos do inciso II do art. 317 já citado.

PROTOCOLO: 17.728.297-9.

CONSULTA Nº: 051, de 17 de agosto de 2021

SÚMULA: ICMS. REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO. EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS. PEÇAS E PARTES.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

A consulente, cadastrada na atividade principal de fabricação de máquinas e equipamentos para a agricultura e pecuária, peças e acessórios, exceto para irrigação, CNAE 2833-0/00, reporta-se ao Convênio ICMS 52, de 1991, que concede redução na base de cálculo em percentual que resulte na carga tributária estabelecida de acordo com a Região de destino, em operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, e que se encontra internalizado no Regulamento do ICMS, nos itens 21 e 22 do Anexo VI.

Afirma que aplica o referido benefício fiscal nas vendas de máquinas e implementos agrícolas indicados no item 22 do Anexo VI da referida norma regulamentar.

Informa que também atua na industrialização e fornecimento de peças para manutenção e reposição de máquinas florestais, estando algumas peças relacionadas no item 21 e outras no item 22 do referido anexo regulamentar. Para exemplificar esses produtos, apresenta em sua petição a seguinte tabela:

NCM	ITEM 21 OU 22 DO ANEXO VI DO RICMS	DESCRIÇÃO NCM
8483.40.90	21	Outros eixos de esferas ou de roletes; engrenagens e rodas de fricção
8483.40.10	21	Caixas de transmissão, redutores, multiplicadores e variadores de velocidade, incluídos os conversores de torques

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA**SETOR CONSULTIVO**

8479.89.99	21	Outras máquinas e aparelhos; packer (obturador)
8543.70.99	21	Codificadoras de anéis coloridos Revisora
8708.70.90	22	Esteiras ou lagartas especiais para proteção de pneus de tratores
8419.50.90	21	Outros trocadores de calor
8414.80.19	22	Outros compressores de ar
8421.39.90	21	Aparelhos para filtrar ou depurar gases
8419.50.10	21	Trocadores de calor de placas
8419.89.40	21	Evaporadores
8413.70.80	21	Bombas centrífugas, de vazão inferior ou igual a 300 litros por minuto
8419.89.99	21	Outros aparelhos e dispositivos para tratamento de matérias por meio de mudança de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

		temperatura
8481.80.95	21	Válvulas tipo esfera
8432.90.00	22	Partes de máquinas e aparelhos de uso agrícola, hortícola ou florestal, para preparação ou trabalho do solo ou para cultura
8436.80.00	22	Outras máquinas e aparelhos para agricultura, horticultura, silvicultura ou apicultura
8481.80.93	21	Válvulas tipo gaveta

Sustenta ainda que uma mesma peça pode ser utilizada tanto para manutenção de máquina industrial quanto de máquina agrícola.

Aduz que, apesar das peças se encontrarem relacionadas em ambos os itens, essas são exclusivamente destinadas para manutenção e reposição em máquinas e implementos florestais que industrializa.

Argumenta ainda que, embora o "caput" do item 21 seja similar ao do item 22 do Anexo VI do RICMS, no primeiro consta a nota 1.4, a qual dispõe que a redução na base de cálculo não se aplica às peças e partes quando estas forem comercializadas separadamente da máquina, aparelho ou equipamento.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Entende desse modo que, diversamente do disposto no item 21, o benefício previsto no item 22, ambos do Anexo VI da norma regulamentar, compreende toda e qualquer operação envolvendo máquinas e implementos agrícolas, quer seja o equipamento como um todo ou então as suas partes, peças ou frações.

Posto isso, questiona se é aplicável a redução na base de cálculo de que trata o item 21 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, nas operações de saídas de partes e peças comercializadas separadamente e destinadas à manutenção e reposição de máquinas e implementos florestais.

RESPOSTA

Inicialmente, reproduz-se excertos dos itens 21 e 22 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

"ANEXO VI

DA REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO

[...]

21 A base de cálculo é reduzida, até 31.3.2022, nas operações com as MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS adiante arrolados, para o percentual que resulte na carga tributária equivalente a (Convênios ICMS 52/1991 e 1/2000; Convênio ICMS 154/2015; Convênio ICMS 49/2017):

[...]

Notas:

1. o disposto neste item:
 - 1.1. aplica-se às operações de importação do exterior;
 - 1.2. não se aplica aos bens usados beneficiados com a redução da base de cálculo a que se refere o item 4 deste Anexo;
 - 1.3. não acarretará a anulação do crédito em relação à entrada
-

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de mercadorias;

1.4. o benefício de que trata este item não se aplica às peças e partes quando estas forem comercializadas separadamente da máquina, aparelho ou equipamento;

1.5. aplica-se a redução de que trata o "caput" às operações com compressores de gases classificados nas posições da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria/Sistema Harmonizado - NBM/SH 8414.80.0301 e 8414.80.0399, ainda que lhes sejam acoplados cilindros para estocagem e equipamentos elétrico eletrônico de medição de pressão ou vazão;

1.6. desobriga o contribuinte do pagamento do diferencial de alíquotas.

22 A base de cálculo é reduzida, até 31.3.2022, nas operações com as MÁQUINAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS adiante arrolados, para o percentual que resulte na carga tributária equivalente a (Convênios ICMS 52/1991, 65/1993 e 1/2000; Convênio ICMS 154/2015; Convênio ICMS 49/2017):

[...]

Notas:

1. o disposto neste item:

1.1. aplica-se às operações de importação do exterior;

1.2. não se aplica aos bens usados beneficiados com a redução da base de cálculo a que se refere o item 4 deste Anexo;

1.3. não acarretará a anulação do crédito em relação à entrada de mercadorias;

1.4. desobriga o contribuinte do pagamento do diferencial de alíquotas."

Primeiramente, registre-se que este Setor tem reiteradamente se manifestado no sentido de que cabe ao contribuinte, notadamente ao fabricante, aplicar a correta classificação fiscal aos produtos que comercializa, competindo à Secretaria da Receita Federal do Brasil sanar eventual dúvida a respeito.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Os dispositivos antes transcritos reproduzem os termos do Convênio ICMS 52, de 26 de setembro de 1991, que concede redução na base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas especificados em seus anexos.

Para fruição do benefício fiscal, o produto deve constar, pela descrição e classificação no código da Nomenclatura Comum do Mercosul, dentre aqueles listados nos itens 21 e 22 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, e, ainda, terem sido fabricados para utilização como instrumento de produção, contrastando com aqueles produzidos para uso doméstico, independentemente do uso que vier a ser dado ao referido produto pelo adquirente (precedentes: Consulta nº 122, de 13 de dezembro de 2013; nº 130, de 19 de novembro de 2013; nº 21, de 25 de fevereiro de 2014; e nº 39, de 27 de abril de 2017).

Conforme relatado, a consulente fabrica máquinas e equipamentos florestais, e, ainda, as peças e partes utilizadas para reposição nesses bens.

Dessa forma, as máquinas e equipamentos florestais, bem como as partes e peças, que estiverem listados taxativamente nos itens transcritos, conforme critérios antes especificados, usufruem da redução da base de cálculo.

Relativamente às partes e peças de reposição, partindo da premissa de que as classificações na NCM estão corretas, conclui-se que o fato de algumas peças serem de uso comum, tanto em máquinas industriais quanto agrícolas, não tem o condão de impedir a fruição da redução na base de cálculo, pois estando listadas no dispositivo regulamentar pressupõem-se que foram fabricadas para tal fim.

Ainda, quanto às partes e peças de reposição, enfatiza-se que a nota 1.4, inserida no mencionado item 21, não faz parte do citado convênio e foi introduzida na

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

legislação paranaense para esclarecer que não usufruem do benefício aquelas que não estejam taxativamente nele relacionadas.

Portanto, aplica-se o benefício do item 21 do Anexo VI do Regulamento do ICMS apenas às peças e partes expressamente mencionadas no citado item.

PROTOCOLO: 17.810.053-0

CONSULTA Nº: 052, de 17 de agosto de 2021

SÚMULA: ADICIONAL DO IMPOSTO DESTINADO AO FECOP. OPERAÇÕES DE VENDA COM FATURAMENTO DIRETO DE VEÍCULOS NOVOS PARA O ESTADO DO PARANÁ. TRATAMENTO E PROCEDIMENTOS.

A consulente, localizada no Estado de São Paulo e inscrita como substituta tributária no estado do Paraná, informa que tem por atividade principal a fabricação de automóveis, camionetas e utilitários, vendendo veículos novos classificados na posição 87.03 da NCM para concessionárias paranaenses, sob o contexto do Convênio ICMS 199/2017, como também efetuando vendas diretas, amparadas pelo Convênio ICMS 51/2000, para pessoas jurídicas contribuintes, para pessoas jurídicas não contribuintes e, ainda, para pessoas físicas.

Aduz que, considerando as disposições da Lei nº 18.573, de 30.9.2015, e do Anexo XII do Regulamento do ICMS (RICMS) aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017, incide o adicional ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - Fecop tanto nas vendas amparadas pelo Convênio ICMS 199/2017, para as quais apresenta memória de cálculo exemplificativa desse adicional, quanto nas vendas diretas antes mencionadas.

Não obstante, entende que no inciso V do artigo 3º do apontado Anexo XII não teriam sido expressamente incluídas as vendas diretas a pessoas jurídicas contribuintes do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

imposto, comprometendo de certa forma a conclusão de que a exigência do adicional do imposto, nesse específico caso, seria mesmo devida.

Acrescenta que, considerando as vendas diretas em exame, no grupo de tributação de partilha do ICMS a que se refere a Nota Técnica 2016.0002, não há tags para indicações relativas ao adicional ao Fecop no arquivo digital da NF-e (XML), concluindo, dessa maneira, que deve realizar o cálculo do adicional na própria apuração do ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST), com aplicação do percentual de 2% sobre a base de cálculo de partilha no destino e com abatimento do ICMS próprio da partilha incidente na origem, promovendo-se, então, o recolhimento em guias separadas.

Indaga, por fim, quanto à correção das conclusões a que chegou e dos procedimentos apontados.

RESPOSTA

Transcreve-se, inicialmente, as disposições pertinentes do Anexo XII do RICMS:

ANEXO XII - DO ADICIONAL DO IMPOSTO DESTINADO AO FUNDO ESTADUAL DE COMBATE À POBREZA DO PARANÁ

Art. 1.º Para o financiamento do Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - Fecop, instituído pela Lei n. 18.573, de 30 de setembro de 2015, nas operações internas destinadas a consumidor final com os produtos a seguir relacionados, as alíquotas previstas no § 11 do art. 17 deste Regulamento deverão ser adicionadas de 2 (dois) pontos percentuais (art. 14-A da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

...

IX - veículos automotores novos, quando a operação seja realizada sob o regime da sujeição passiva por substituição tributária, com retenção do imposto relativo às operações subsequentes, sem prejuízo do disposto no inciso X do caput deste artigo;

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

X - independentemente de sujeição passiva por substituição tributária, os veículos classificados na NBM/SH, com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996, 8701.20.0200, 8701.20.9900, 8702.10.0100, 8702.10.0200, 8702.10.9900, 8704.21.0100, 8704.22.0100, 8704.23.0100, 8704.31.0100, 8704.32.0100, 8704.32.9900, 8706.00.0100 e 8706.00.0200;

...

Art. 2.º Relativamente ao adicional de que trata este Anexo:

I - não se aplica qualquer benefício ou incentivo fiscal, financeiro fiscal ou financeiro, diferimento ou sus-pensão do imposto previstas na legislação tributária;

II - aplica-se, também, nas operações:

a) submetidas ao regime de Substituição Tributária - ST, em relação às operações subsequentes;

b) de importação do exterior de mercadorias ou bens, realizadas por consumidor final;

c) de aquisição em licitação pública de mercadoria ou bem importados do exterior e apreendidos ou abandonados, realizadas por consumidor final;

d) de entrada no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade federada, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente;

e) interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado no estado do Paraná.

Art. 3.º O recolhimento do adicional de que trata este Anexo deverá ser realizado pelo contribuinte que promover:

I - operação submetida ao regime de Substituição Tributária - ST, na condição de substituto tributário, em que o destinatário da mercadoria esteja situado no estado do Paraná;

II - importação do exterior de mercadoria ou bem, na qualidade de consumidor final;

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

III - aquisição em licitação pública de mercadoria ou bem importados do exterior e apreendidos ou abandonados, na qualidade de consumidor final;

IV - operação de aquisição em outra unidade federada, de mercadoria ou bem, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente, na qualidade de consumidor final contribuinte do imposto;

V - operação interestadual com bens destinados a consumidor final não contribuinte do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS localizado no estado do Paraná;

VI - operação interna, não sujeita ao regime de Substituição Tributária - ST, destinada a consumidor final.

Parágrafo único. O disposto previsto no inciso I do "caput" se aplica:

I - inclusive na hipótese da atribuição da condição de substituto tributário por meio de regime especial;

II - ao contribuinte que receber mercadoria sujeita ao regime de Substituição Tributária - ST, sem retenção do imposto, de remetente que não seja ou tenha deixado de ser eleito substituto, observado o art. 12 do Anexo IX.

...

Art. 6.º Na Nota Fiscal Eletrônica - NF-e e na Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, emitidas para acobertar as operações com os produtos de que trata o art. 1º deste Anexo, deverão constar os valores relativos ao Fecop nos campos específicos do documento.

Art. 7.º O valor do adicional de que trata este Anexo deverá:

I - ser lançado no código de ajuste de estorno de débito no registro específico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, nas hipóteses previstas nos incisos IV e VI do "caput" do art. 3º deste Anexo;

II - ser declarado separadamente no campo específico da Guia

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária - GIA-ST e lançado no código de ajuste no registro específico da EFD, nas hipóteses previstas nos incisos I e V do "caput" do art. 3º deste Anexo.

A consulente enfatiza que pratica operações destinadas a consumidores finais pessoas jurídicas, contribuintes ou não, e pessoas físicas, concluindo, entretanto, que essas operações, quando realizadas com pessoas jurídicas contribuintes do imposto, não estariam abrangidas nas disposições do inciso V do artigo 3º do Anexo XII do RICMS. E, de fato, nele não estão, embora as operações de que trata esse inciso V, se efetuadas com contribuintes inscritos, estejam, em realidade, previstas no correlato inciso IV do mesmo artigo.

Ocorre, porém, que tanto o mencionado inciso V como o inciso IV retratam a incidência do adicional do imposto destinado ao Fecop nas operações em que, diferentemente das que aqui se examinam, não há substituição tributária e tampouco interposição e participação de outros contribuintes, como as concessionárias de veículos, na cadeia de comercialização que destina as mercadorias ao consumidor final.

Cabe destacar, nesse sentido, que as vendas de veículos novos realizadas por montadoras/importadoras mediante faturamento direto, no âmbito das disposições do Convênio ICMS 51/2000, por seu turno, estão sujeitas à substituição tributária, de vez que ainda que essas operações apresentem certas peculiaridades, ocorre a partilha do ICMS entre as unidades de origem e de destino das mercadorias, devido à participação efetiva das concessionárias também nessa modalidade de vendas.

Assim, o adicional do imposto devido nas operações que destinem veículos novos a consumidores finais paranaenses, sejam pessoas físicas ou jurídicas, encontra previsão na alínea "a" do inciso II do artigo 2º e no inciso I do artigo

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

3º, ambos do Anexo XII do RICMS, já transcrito.

Acerca do valor a ser recolhido, esclarece-se que o adicional do Fecop calcula-se mediante a aplicação simples e direta do percentual de 2% sobre o valor total da operação ao consumidor final, que não se confunde com o valor da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária relativamente à partilha no destino. E frisa-se que inexistente, conforme dispõe o § 1º do artigo 2º do Anexo XII do RICMS, quaisquer abatimentos ou deduções ao valor assim encontrado.

Registra-se também que, além da indicação dos valores correspondentes à base de cálculo do ICMS normal, à base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária e dos valores correspondentes ao imposto, o artigo 6º do Anexo XII do RICMS prevê que devem ser assinalados nos campos específicos da NF-e, ainda, os relativos ao adicional ao Fecop.

Distintamente do que está direcionado para o grupo de operações tributadas e sujeitas à substituição tributária em geral, todavia, cabe apontar que em relação ao Grupo de Partilha do ICMS, específico para emissão de notas fiscais eletrônicas nas operações praticadas no contexto do Convênio ICMS 51/2000, não existem tags próprias e inerentes ao adicional de imposto destinado ao Fecop previstas, até este momento, no Manual de Orientação do Contribuinte de que trata o artigo 3º do Anexo III do RICMS (Anexo I do MOC versão 7.00, instituído pelo Ato Cotepe 69/2020), razão pela qual devem esses ser apontados no campo "Informações Complementares" da nota fiscal, juntamente com os demais dados eventualmente necessários à identificação detalhada da operação.

PROTOCOLO: 17.834.199-5.

CONSULTA Nº: 053, de 19 de agosto de 2021

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENQUADRAMENTO

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

DE PRODUTO.

A consulente informa que tem como atividade econômica principal o "comércio atacadista especializado em outros produtos intermediários não especificados anteriormente" (CNAE 4689-3/99) e que atua também como varejista.

Expõe que adquire de empresa situada em Santa Catarina o produto "pistola de cola quente", classificado na NCM 8516.79.90, o qual se destina ao uso escolar e em artesanato.

Relata que, nos termos da cláusula sétima do Convênio ICMS 142/2018, as mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária são aquelas identificadas nos Anexos II ao XXVI, de acordo com o segmento em que se enquadrem, contendo a sua descrição, a classificação na NCM e o CEST.

Indaga se nas operações de aquisição de "pistola de cola quente" para uso escolar e em artesanato, provenientes do Estado de Santa Catarina, unidade federada que não firmou com o Paraná acordo para instituição da substituição tributária em relação a essa mercadoria, deve recolher o imposto pelo citado regime ou se deve fazer o recolhimento do diferencial de alíquotas.

RESPOSTA

De início, para análise da matéria, transcreve-se o caput, a posição 49 da tabela e o § 1º, todos do art. 123 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

ANEXO IX DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

(artigos 1º a 144)

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

...

SEÇÃO XXIII

DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS

(artigos 123 a 124)

...

Art. 123. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 192/2009, 42/2010 e 93/2014; Protocolo ICMS 16/2011; Protocolo ICMS 70/2011; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

...

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
49	21.05 0.00	8516. 79	Outros aparelhos eletrônicos de uso doméstico (Protocolos ICMS

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

			192/2 009, 184/2 010 e 134/2 012) (Prot ocolo s ICMS 70/20 11 e 89/20 13) (Conv ênios ICMS 92/20 15 e 146/2 015)
--	--	--	--

...

§ 1.º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos estados do Amapá, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 192/2009, 11/2017 e 68/2018).

Também, transcreve-se a posição 85.16, a subposição 8516.79 e o subitem 8516.79.90 do Capítulo 85 da Seção XVI da Tabela NCM:

SEÇÃO XVI

...

Capítulo 85 Máquinas, aparelhos e materiais elétricos, e suas partes; aparelhos de gravação ou de reprodução de som, aparelhos de gravação ou de reprodução de imagens e de som em

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

televisão, e suas partes e acessórios.

...

85.16 Aquecedores elétricos de água, incluindo os de imersão; aparelhos elétricos para aquecimento de ambientes, do solo ou para usos semelhantes; aparelhos eletrotérmicos para arranjos do cabelo (por exemplo, secadores de cabelo, frisadores, aquecedores de ferros de frisar) ou para secar as mãos; ferros elétricos de passar; outros aparelhos eletrotérmicos de uso doméstico; resistências de aquecimento, exceto as da posição 85.45.

...

8516.7 - Outros aparelhos eletrotérmicos:

...

8516.79 -- Outros

...

8516.79.90 - Outros

Primeiramente, destaca-se que compete ao contribuinte, notadamente ao fabricante, efetuar a classificação fiscal das mercadorias que comercializa, sendo competente para sanar eventuais dúvidas a esse respeito a Receita Federal do Brasil.

Quanto ao alcance da substituição tributária, este Setor tem reiteradamente manifestado que determinada mercadoria se submete ao regime quando relacionada, por sua descrição e classificação fiscal, nas tabelas de produtos contidas no Capítulo I do Anexo IX da norma regulamentar, devendo também ser considerada a finalidade para a qual foi desenvolvida, quando a respectiva Seção do Capítulo I do Anexo IX assim indique.

O produto "pistola de cola quente", classificado no código 8516.79.90 da NCM, que é um desdobramento da subposição 8516.79, está inserido na descrição contida na posição 49 da

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

tabela de produtos de que trata o art. 123 do Anexo IX do Regulamento do ICMS e, portanto, sujeita-se ao regime de substituição tributária.

Ainda, na hipótese relatada, em que a mercadoria é adquirida de estabelecimento localizado em Santa Catarina, unidade federada não signatária do convênio ou protocolo que autoriza a retenção do ICMS-ST, conforme se observa do § 1º do art. 123 do citado Anexo, a consulente torna-se responsável pelo recolhimento do imposto devido por substituição tributária, nos termos do art. 11 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (precedente: Consultas nº 28, de 17 de março de 2020 e nº 32, de 27 de abril de 2021).

Quanto ao diferencial de alíquotas, esclarece-se que é uma obrigação decorrente da prática de operações interestaduais para consumidor final, contribuinte ou não do ICMS, ainda que a mercadoria seja adquirida de contribuinte optante pelo Simples Nacional. Nas vendas para consumidor final não contribuinte, o responsável pelo recolhimento é o remetente. Já nas vendas para consumidor final contribuinte do ICMS, hipótese em que as mercadorias são destinadas ao uso ou consumo ou ao ativo permanente, o responsável é o adquirente.

Nas vendas interestaduais de produtos sujeitos à substituição tributária para consumidor final contribuinte do ICMS, o pagamento do imposto correspondente ao diferencial de alíquotas é de responsabilidade do remetente, mesmo o optante pelo Simples Nacional, quando houver convênio ou protocolo firmado entre as unidades federadas envolvidas (origem e destino). Quando não houver convênio, protocolo ou termo de acordo atribuindo a qualidade de contribuinte substituto ao remetente, é responsável pelo pagamento da diferença de alíquotas o destinatário.

Assim, em operações interestaduais realizadas entre contribuintes, o recolhimento do ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas apenas é devido nas aquisições de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

materiais para uso ou consumo próprio ou de bens para a integração ao ativo imobilizado da própria empresa adquirente, não sendo devido na hipótese em que a aquisição diz respeito a mercadorias objeto da linha de comercialização do adquirente (Precedente: Consultas nº 62, de 27 de novembro de 2018). Logo, não há que se falar em diferencial de alíquotas na hipótese em que a consulente adquire a citada mercadoria para revenda.

PROTOCOLO: 17.835.926-6

CONSULTA Nº: 054, de 2 de setembro de 2021

SÚMULA: ICMS. SNACKS PARA CÃES E GATOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, cadastrada na CNAE "4623-1/09 - Comércio Atacadista para animais", informa que a empresa tem por objeto a fabricação e a comercialização de alimentos para cães e gatos, sendo seus clientes paranaenses abastecidos pelos centros de distribuição que possui neste Estado.

Narra que dentre os produtos que adquire para revenda ou que produz estão os alimentos específicos conhecidos como "snacks", representados por bifeinhos, biscoitos, ossinhos e saches, classificados na posição 23.09 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e, também, nos códigos 0506.90.00, 0511.99.99, 4115.10.00 e 4201.00.10 da mesma nomenclatura.

Aponta que o Protocolo ICMS 26/2004, que foi internalizado na legislação paranaense no artigo 128 e seguinte do Anexo IX do Regulamento do ICMS, estabelece o regime de substituição tributária para as operações que especifica com rações tipo "pet" para animais domésticos classificadas na posição 23.09 da NCM, e que a aplicabilidade

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

desse tratamento tributário pressupõe que o produto comercializado corresponda, por sua descrição e código NCM, ao previsto na referida legislação.

Invoca definições para o termo "ração" contidas no Convênio ICMS 100/1997 e nas Instruções Normativas nº 15 e 30/2009, emitidas pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, bem como a definição de "alimentos para cães e gatos" trazidas pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - NESH, em relação ao código 2309.90.10 da NCM, para concluir que a substituição tributária antes mencionada é direcionada apenas às rações que se configuram em alimentos completos, não correspondendo aos "snacks" que comercializa.

Com isso, formula os seguintes questionamentos:

1. Qual a extensão do termo "ração" empregado no Protocolo ICMS 26/2004, para fins de incidência da substituição tributária?

2. É correta sua interpretação para o termo "ração" empregado no Protocolo ICMS 26/2004?

3. De fato, esse termo abrange somente os alimentos denominados completos que nutrem o animal em toda sua necessidade, consoante descreve a NESH?

4. Os produtos "snacks" e suas espécies, que figuram como alimentos específicos sem qualidade nutricional exaustiva, classificados nas posições 2309.10.00, 2309.90.30 e 2309.90.90 da NCM se adequam ao termo ração?

5. Em caso negativo, deve-se interpretar que os produtos "snacks" não classificados na posição 2309.90.10 da NCM estariam fora da previsão de substituição tributária?

RESPOSTA

Transcreve-se, inicialmente, as disposições

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

pertinentes do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017:

"ANEXO IX - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

CAPÍTULO I - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS

(...)

SEÇÃO XXV - DAS OPERAÇÕES COM RAÇÕES PARA ANIMAIS DOMÉSTICOS

Art. 128. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover saída do seguinte produto, com sua respectiva classificação na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolo ICMS 26/2004; Protocolo ICMS 56/2013; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>1</i>	<i>22.00 1.00</i>	<i>23.09</i>	<i>Rações tipo "pet" para animais domésticos (Protocolo ICMS 26/2004) (Convênios ICMS 92/20</i>

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

			15 e 146/2 015)
--	--	--	-----------------------

Parágrafo único. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, São Paulo, Sergipe e Tocantins, e no Distrito Federal, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolo ICMS 85/2019)."

Verifica-se que o Setor Consultivo vem se manifestando reiteradamente acerca da matéria, como, por exemplo, na Consulta nº 42/2020, da qual se transcreve excerto:

"O Setor Consultivo ao analisar os produtos para alimentação de animais domésticos snacks e bifeinhos, suplemento alimentar e bolachas e biscoitos, todos classificados na posição 23.09 da NCM, manifestou a orientação de que todas as preparações prontas para consumo, capazes de suprir quaisquer das necessidades nutritivas dos animais tipo "pet", que se classificam nessa posição da NCM, sujeitam-se ao regime da substituição tributária, ainda que não apresentem a característica de alimento completo (precedentes: Consulta nº 115/2013, nº 2/2014, nº 46/2018 e nº 7/2019).

Tal conclusão se fundamenta na definição de ração utilizada pela Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária (Embrapa) e também em dicionários da língua portuguesa, conforme explicitado nas respostas.

Corroborava esse entendimento o fato de a regra instituidora da substituição tributária ter mencionado a posição 23.09 da NCM e a descrição "Rações tipo "pet" para animais domésticos", conforme dispõe o art. 128 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, e não o código 2309.90.10 da NCM, es-se sim específico para

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

alimentos compostos completos, que apresenta a seguinte descrição: "preparações destinadas a fornecer ao animal a totalidade dos elementos nutritivos necessários para uma alimentação diária racional e equilibrada (alimentos compostos completos)".

Pelas razões antes expostas, responde-se que está equivocado o entendimento da consulente, pois a substituição tributária alcança as mercadorias classificadas na posição 23.09 da NCM e utilizadas na alimentação de animais domésticos, estando, portanto, in-cluso nesse regime os produtos fabricados pela consulente."

Nota-se, partindo-se da premissa de que o binômio código NCM e descrição do produto inseridos na norma é que confere identidade à mercadoria incluída no regime da substituição tributária, que o Setor Consultivo fixou entendimento de que, houvesse o objetivo de arrolar somente os alimentos completos, segundo os parâmetros da NESH, inexistiria razão para que o Protocolo ICMS adotasse como classificação na NCM a genérica posição 23.09 (Preparações do tipo utilizado na alimentação de animais) em vez do específico e correspondente código 2309.90.10 (Preparações destinadas a fornecer ao animal a totalidade dos elementos nutritivos necessários para uma alimentação diária racional e equilibrada [alimentos compostos completos]).

Observa-se que em todo o teor da posição 23.09 da NCM em momento algum se utiliza o termo "ração", confirmando o indicativo de generalidade dos produtos inseridos na regra da substituição tributária, que assinala "ração" na acepção de "porção" de alimento, sem a condicionante de se caracterizar como alimento completo.

O STJ - Superior Tribunal de Justiça, em sua Súmula 87, ao incluir os suplementos dentre as rações balanceadas, para efeitos da então examinada isenção do imposto, corrobora no mesmo sentido.

No que concerne ao mencionado Convênio ICMS

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

100/1997, como expressamente indica, as definições para rações nele existentes aplicam-se apenas ao benefício fiscal da redução da base de cálculo a que alude, considerando, ademais, a particular concepção dos insumos agropecuários, onde prevalentes os regimes de crescimento, engorda e manutenção de peso de animais não domésticos.

Assim, os "snacks" (bifinhos, biscoitos e sachês) para cães e gatos, mencionados pela consultante e constantes da posição 23.09 da NCM, sujeitam-se ao regime de substituição tributária de que trata o artigo 128 do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Ressalva-se, contudo, os ossinhos de couro, uma vez que não se configurem alimentos ou não estejam classificados na posição 23.09 da NCM, condições que lhes retiram a sujeição passiva por substituição examinada. Precedente: Consulta nº 86/2008.

PROTOCOLO: 17.944.397-0

CONSULTA Nº: 055, de 25 de agosto de 2021

SÚMULA: ADICIONAL DO IMPOSTO DESTINADO AO FECOP. VENDA DE VEÍCULOS NOVOS PARA DESTINATÁRIOS LOCALIZADOS NO PARANÁ. TRATAMENTO E PROCEDIMENTOS.

A consultante, localizada no Estado de Santa Catarina e inscrita como substituta tributária no Estado do Paraná, informa que atua no ramo de fabricação, importação, distribuição e comercialização de veículos automotores, motocicletas e motonetas novos e usados, bem como de suas peças, componentes, acessórios e outros.

Em sua atividade, explica que promove a venda de veículos novos, classificados nas posições 87.03 e 87.11 da NBM/SH, para concessionárias situadas no Estado do Paraná, em

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

operações que se sujeitam ao regime de substituição tributária de que trata o Anexo IX do Regulamento do ICMS, como também, especificamente, operações realizadas mediante faturamento direto ao consumidor final, quando promove o recolhimento do imposto nos moldes determinados pelo Convênio ICMS 51/2000.

Expõe que a recente Lei nº 20.554, de 5.5.2021, alterou as disposições da Lei nº 11.580, de 14.11.1996, reduzindo a alíquota interna do ICMS aplicável às operações com os veículos mencionados para 10%, como, também, incluindo os veículos automotores no rol das mercadorias que ensejam a exigência do adicional de 2% do imposto destinado ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza - Fecop, no específico caso em que as operações com os veículos se sujeitarem ao regime de substituição tributária, com retenção do imposto em relação às operações subsequentes.

No entanto, observa que a legislação confere o tratamento de substituição tributária, ainda que peculiar, às operações realizadas no âmbito do Convênio ICMS 51/2000, o que também as sujeitaria ao adicional destinado ao Fecop, hipótese em que aplicável o correspondente percentual de 2% sobre o mesmo valor que serve de base de cálculo ao imposto devido por substituição tributária.

Apresenta, com isto, as seguintes indagações:

1. Está correta a interpretação de que o adicional de 2% ao Fecop e a alíquota de 10% de ICMS, previstos respectivamente no artigo 14, § 9º, inciso IX, e no artigo 14-A, inciso IX, da Lei nº 11.580/1996, aplicam-se nas vendas de veículos classificados nas posições 87.03 e 87.11 da NBM/SH ao Estado do Paraná, destinadas tanto às concessionárias varejistas quanto no faturamento direto ao consumidor realizadas no contexto do Convênio ICMS 51/2000?

2. Em caso afirmativo, está correta a interpretação de que nas operações de faturamento direto de veículos ao consumidor, mediante entrega por concessionária

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

localizada no Paraná, após definir o percentual de rateio destinado a este Estado com base na sistemática do Convênio ICMS 51/2000, deve recolher o percentual de 10% sobre a respectiva base de cálculo determinada para o ICMS do destino, bem como o percentual de 2% sobre a mesma e referida base de cálculo, a título de adicional ao Fecop, em GR-PR distinta e com código de receita específico?

3. Por fim, está correta a interpretação de que as regras constantes do Anexo XII do Regulamento do ICMS devem ser observadas para fins do recolhimento do adicional destinado ao Fecop?

RESPOSTA

Transcreve-se, inicialmente, as disposições pertinentes do Anexo XII do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017, já com as alterações e acréscimos trazidos pelo Decreto nº 8.242, de 5.8.2021, editado com fundamento na mencionada Lei nº 20.554/2021:

ANEXO XII - DO ADICIONAL DO IMPOSTO DESTINADO AO FUNDO ESTADUAL DE COMBATE À POBREZA DO PARANÁ

Art. 1.º Para o financiamento do Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - Fecop, instituído pela Lei n. 18.573, de 30 de setembro de 2015, nas operações internas destinadas a consumidor final com os produtos a seguir relacionados, as alíquotas previstas no § 11 do art. 17 deste Regulamento de-verão ser adicionadas de 2 (dois) pontos percentuais (art. 14-A da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

...

IX - veículos automotores novos, quando a operação seja realizada sob o regime da sujeição passiva por substituição tributária, com retenção do imposto relativo às operações subsequentes, sem prejuízo do disposto no inciso X do caput deste artigo;

X - independentemente de sujeição passiva por substituição

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

tributária, os veículos classificados na NBM/SH, com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996, 8701.20.0200, 8701.20.9900, 8702.10.0100, 8702.10.0200, 8702.10.9900, 8704.21.0100, 8704.22.0100, 8704.23.0100, 8704.31.0100, 8704.32.0100, 8704.32.9900, 8706.00.0100 e 8706.00.0200;

...

Art. 2.º Relativamente ao adicional de que trata este Anexo:

I - não se aplica qualquer benefício ou incentivo fiscal, financeiro fiscal ou financeiro, diferimento ou suspensão do imposto previstas na legislação tributária;

II - aplica-se, também, nas operações:

a) submetidas ao regime de Substituição Tributária - ST, em relação às operações subseqüentes;

b) de importação do exterior de mercadorias ou bens, realizadas por consumidor final;

c) de aquisição em licitação pública de mercadoria ou bem importados do exterior e apreendidos ou abandonados, realizadas por consumidor final;

d) de entrada no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade federada, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente;

e) interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado no estado do Paraná.

Art. 6.º Na Nota Fiscal Eletrônica - NF-e e na Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, emitidas para acobertar as operações com os produtos de que trata o art. 1º deste Anexo, deverão constar os valores relativos ao Fecop nos campos específicos do documento.

Art. 7.º O valor do adicional de que trata este Anexo deverá:

I - ser lançado no código de ajuste de estorno de débito no registro específico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, nas hipóteses previstas nos incisos IV e VI do "caput" do art. 3º

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

deste Anexo;

II - ser declarado separadamente no campo específico da Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária - GIA-ST e lançado no código de ajuste no registro específico da EFD, nas hipóteses previstas nos incisos I e V do "caput" do art. 3º deste Anexo.

Nota-se que as vendas de veículos novos realizadas por montadoras/importadoras mediante faturamento direto, no âmbito das disposições do Convênio ICMS 51/2000, com efeito, estão sujeitas à substituição tributária, uma vez que essas operações a ela se amoldam mesmo que apresentem particularidades.

Vê-se, nesse sentido, que ocorre a partilha do ICMS entre as unidades de origem e de destino das mercadorias, devido à participação efetiva das concessionárias também nessa modalidade de vendas, e que a incumbência pelo recolhimento do imposto à unidade federada de destino é direcionada pela legislação à montadora/importadora e não à concessionária varejista, circunstâncias caracterizadoras da substituição tributária.

Não sem razão, é como expressamente estabelece o § 2º da cláusula primeira do próprio Convênio ICMS 51/2000:

Cláusula primeira. Em relação às operações com veículos automotores novos, constantes nas posições 8429.59, 8433.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria/Sistema Harmonizado - NBM/SH, em que ocorra faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador, observar-se-ão as disposições deste convênio.

§ 1º O disposto neste convênio somente se aplica nos casos em que:

I - a entrega do veículo ao consumidor seja feita pela concessionária envolvida na operação;

II - a operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a veículos novos.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

§ 2º A parcela do imposto relativa à operação sujeita ao regime de sujeição passiva por substituição é devida à unidade federada de localização da concessionária que fará a entrega do veículo ao consumidor.

Correto, portanto, o entendimento de que é devida a exigência do adicional do imposto de 2% destinado ao Fecop nas operações com veículos novos destinadas ao Estado do Paraná, seja nas realizadas com as concessionárias varejistas, seja nas efetuadas mediante faturamento direto a consumidores finais paranaenses, pessoas jurídicas, contribuintes ou não do imposto, e pessoas físicas.

Acerca do valor a ser recolhido, esclarece-se que o adicional destinado ao Fecop se calcula mediante a aplicação simples e direta do percentual de 2% sobre o valor da operação ao consumidor final, que não se confunde com o valor da base de cálculo da partilha do imposto devido à unidade federada de localização da concessionária.

A título ilustrativo, destaca-se que uma hipotética redução da base de cálculo do imposto concedida pela unidade federada de destino não se aplicaria ao adicional do imposto destinado ao Fecop, conforme dispõe o § 1º do artigo 2º do Anexo XII do RICMS, confirmando a desvinculação e distinção entre as bases de cálculo do imposto e do adicional.

Registra-se que se aplicam às operações com veículos novos em faturamento direto a consumidores finais paranaenses as disposições vigentes e constantes no Anexo XII do RICMS, compatibilizadas sistematicamente com as demais disposições da legislação tributária pertinente, em especial no que tange à emissão e escrituração dos documentos fiscais que as representem. Precedente: Consulta nº 047, de 3 de agosto de 2021.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 17.892.899-6.

CONSULTA Nº: 056, de 2 de setembro de 2021

SÚMULA: ICMS. DIFERIMENTO. VIGÊNCIA.

A consulente, que tem como atividade principal cadastrada o comércio atacadista de aves vivas e ovos (CNAE 4633-8/02) e, dentre suas atividades secundárias, a de comércio atacadista de frutas, verduras, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos (CNAE 4633-8/01), questiona acerca da vigência da regra de diferimento de que trata o art. 31 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, mais especificamente em relação às operações internas com pinhão, aduzindo que esse tratamento tributário se encerraria em 31 de dezembro de 2020, haja vista não ter sido objeto de reinstituição pelo Estado do Paraná, nos termos previstos no Convênio ICMS 190/2017.

RESPOSTA

De início, esclarece-se que os atos normativos relativos aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, vigentes em 8 de agosto de 2017, instituídos pelo Estado do Paraná em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, são aqueles identificados nos anexos únicos das seguintes resoluções expedidas pela Secretaria de Estado da Fazenda, em atenção ao disposto na Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, e no Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017: Resolução SEFA nº 297, de 22 de março de 2018; Resolução SEFA nº 934, 12 de julho de 2018; Resolução SEFA nº 1.355, de 8 de outubro de 2018; Resolução SEFA nº 1.443, de 29 de outubro de 2018; Resolução SEFA nº 1.670, de 4 de dezembro de 2018; Resolução SEFA nº 19, de 21 de janeiro de 2019 e Resolução SEFA nº 198, de 17 de março de 2020.

Quanto a esses benefícios, informa-se que foram

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

restituídos pela Lei nº 19.777, de 18 de dezembro de 2018, alterada pela Lei nº 19.889, de 22 de julho de 2019, e por meio do Decreto nº 4.391, de 30 de março de 2020, editado em conformidade com a previsão contida no art. 3º da Lei nº 19.777/2018.

Por sua vez, tratando-se de regra de diferimento, em sua acepção própria, em que não ocorre dispensa de imposto, mas tão somente a postergação do momento em que deve ser recolhido, implementada na legislação paranaense em conformidade com as disposições constitucionais e legais, não requer convalidação ou reinstituição para continuidade de sua vigência. Registre-se que o imposto diferido deve ser pago quando ocorrer qualquer evento identificado como hipótese de seu encerramento, nos termos do art. 30 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017. (precedente: Consulta nº 42, de 22 de julho de 2021).

Nesses termos, responde-se à consulente que continua vigente a regra de diferimento destinada às operações internas com os produtos relacionados nos itens 1 a 86 do art. 31 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, bem como aquelas estabelecidas em outros dispositivos regulamentares.

PROTOCOLO: 17.821.932-4.

CONSULTA Nº: 057, de 2 de setembro de 2021

SÚMULA: ICMS. EQUIPAMENTOS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS. CREDITO PRESUMIDO. DIFERIMENTO PARCIAL. APROPRIAÇÃO E ESTORNOS DE CRÉDITOS.

A consulente, cadastrada na atividade principal de "comércio atacadista de máquinas, equipamentos para terraplanagem, mineração e construção; partes e peças" (CNAE

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

4662-1/00), informa que é distribuidora exclusiva de diversos produtos, dentre eles: rolo compactador (NCM 8429.40.00), carregadeira (NCM 8429.51.90), escavadeira hidráulica (NCM 8429.52.90) e retroescavadeira (NCM 8429.59.00).

Reporta-se ao crédito presumido, de que trata o item 18 do Anexo VII do Regulamento do ICMS, concedido ao estabelecimento fabricante de equipamentos e implementos rodoviários, e estendido aos distribuidores exclusivos nas operações, condições e situações nele consignadas, ressaltando a regra de diferimento do imposto prevista na nota 3.2 do referido dispositivo.

Refere-se à nova redação dada às notas 3.2 e 5 do referido item 18, pelo art. 1º do Decreto nº 7.789, de 8 de junho de 2021, e sustenta que a partir de então o dispositivo regulamentar dispõe expressamente sobre a vedação à apropriação do crédito de ICMS pelo estabelecimento fabricante, inclusive na hipótese de diferimento parcial do imposto, quando celebrado regime especial, nos termos previstos na nota 3 do citado item.

Aduz que sua dúvida decorre do fato de que, no referido item 18, não há menção a respeito do direito de a consulente escriturar crédito de ICMS em relação às mercadorias adquiridas em operação contemplada pelo diferimento parcial do imposto, de forma que a carga tributária resulte em 2%, as quais serão revendidas em operações beneficiadas com o crédito presumido.

Afirma que a nota 4 do referido item assegurou que esse mesmo tratamento tributário seria atribuído às saídas destinadas aos centros de distribuição do fabricante e desses para os distribuidores exclusivos.

Posto isso, apresenta os seguintes questionamentos relativamente ao item 18 do Anexo VII do Regulamento do ICMS:

1. a restrição ao crédito do imposto sobre operações
-

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

e prestações anteriores, prevista na nova redação dada à nota 5, aplica-se somente ao estabelecimento fabricante ou alcança também os estabelecimentos distribuidores que venham a aderir ao benefício por meio de regime especial, nos termos das notas 3 e 4 do mesmo dispositivo?

2. a partir da resposta anterior, a consulente, na qualidade de estabelecimento distribuidor exclusivo do fabricante, ao receber mercadorias tributadas com carga tributária de 2%, conforme nota 3.2, pode registrar esse crédito em seu livro Registro de Entradas?

Caso as respostas às indagações anteriores sejam negativas, questiona se:

1. a vedação à apropriação de créditos de que trata a nova redação da nota 5 se refere unicamente às mercadorias adquiridas para comercialização com fruição do crédito presumido ou compreenderia, inclusive, o crédito de ICMS incidente sobre o frete na operação de aquisição de mercadorias incentivadas pelo benefício fiscal de que trata o mencionado item 18;

2. no caso de serem adquiridas mercadorias para revenda não sujeitas ao incentivo fiscal de que trata o referido item 18, a consulente poderia registrar os créditos escriturais do ICMS no livro Registro de Entradas.

RESPOSTA

Para análise da matéria, reproduz-se o item 18 do Anexo VII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

*"ANEXO VII
DO CRÉDITO PRESUMIDO*

[...]

*18 Até 31.10.2021, ao estabelecimento fabricante dos
EQUIPAMENTOS E IMPLEMENTOS RODOVIÁRIOS classificados nos*

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul a seguir relacionados, produzidos pelo próprio estabelecimento localizado em território paranaense, sobre o valor do imposto devido nas operações internas destinadas a usuário final ou interestaduais, em percentual que resulte na carga tributária de 2% (dois por cento):

<i>POSIÇÃO</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>1</i>	<i>8429.40.00</i>	<i>Rolo compactador</i>
<i>2</i>	<i>8429.51.9</i>	<i>Carregadeiras</i>
<i>3</i>	<i>8429.52.90</i>	<i>Escavadeira hidráulica</i>
<i>4</i>	<i>8429.59.00</i>	<i>Retroescavadeira</i>

Notas:

1. o benefício de que trata este item deverá ser lançado na Escrituração Fiscal Digital - EFD com o código de ajuste da apuração PR020026 e gerado um Registro E111, informando no campo 04 o valor do crédito presumido.

2. não se compreende na operação de saída referida no "caput" aquela em que a mercadoria seja objeto de posterior retorno, real ou simbólico, devendo o crédito ser estornado na hipótese de devolução;

3. mediante regime especial requerido pelo fabricante, o benefício, observadas as demais condições estabelecidas neste item, poderá ser concedido na saída interna destinada a usuário final ou interestadual realizadas por seus distribuidores exclusivos localizados neste Estado, hipótese em que:

3.1. deverá haver expressa adesão dos distribuidores ao regime

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

especial;

3.2. o lançamento do imposto incidente nas saídas promovidas pelo fabricante destinadas a seus distribuidores exclusivos ficará parcialmente diferido para o momento em que estes promoverem a saída das mercadorias, de forma que o débito do imposto na saída realizada pelo estabelecimento fabricante seja equivalente a 2% (dois por cento);

3.3. o estabelecimento fabricante não poderá aproveitar do crédito previsto no "caput".

4. o disposto na nota 3 se aplica também nas operações de saídas realizadas para centros de distribuição do fabricante e na saída desses para seus distribuidores exclusivos;

5. o benefício de que trata este item será utilizado pelo estabelecimento fabricante em substituição a quaisquer créditos fiscais relativos a operações e prestações anteriores, inclusive na hipótese em que o crédito presumido seja utilizado pelo seu distribuidor exclusivo ou pelos centros de distribuição do fabricante, nos termos da nota 3;

6. o benefício previsto neste item fica limitado a que o total dos créditos do estabelecimento não exceda o total dos débitos no período de apuração;

7. na hipótese de o total dos créditos exceder o total dos débitos, o estabelecimento deverá efetuar o estorno da parte do crédito presumido correspondente ao valor do saldo credor apurado."

O "caput" do referido item 18 concede, até 31.10.2021, ao fabricante dos equipamentos e implementos rodoviários especificados no citado dispositivo, produzidos pelo próprio estabelecimento, crédito presumido sobre o valor do imposto devido nas operações internas destinadas a usuário final ou interestaduais, em percentual que resulte na carga tributária de 2%.

A nota 3 do item 18 do Anexo VII do RICMS autoriza, desde que celebrado regime especial, que distribuidor exclusivo do fabricante, localizado em território paranaense,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

utilize o crédito presumido em vez do fabricante.

Para operacionalizar essa sistemática, o ICMS incidente na operação promovida pelo fabricante com destino ao distribuidor exclusivo fica parcialmente diferido, de modo que a carga tributária incidente corresponda a 2%. Por ocasião da operação realizada pelo mencionado distribuidor com destino a consumidor final ou a outra unidade federada deverá ser destacado o ICMS incidente na operação e apropriado o crédito presumido de forma que a carga tributária corresponda ao mesmo percentual.

Quanto aos créditos de ICMS originários de operações e prestações anteriores, conclui-se da nova redação dada à nota 5 do mencionado dispositivo regulamentar que a regra está direcionada ao estabelecimento fabricante. Assim, independentemente de quem apropriar o crédito presumido, seja o fabricante, seu centro de distribuição ou o distribuidor exclusivo, sempre caberá ao estabelecimento fabricante efetuar o estorno dos créditos das operações e prestações anteriores.

Após essas considerações a respeito da legislação, passa-se a responder aos questionamentos da consulente.

No que diz respeito à primeira questão, conforme já manifestado, a vedação de que trata a nota 5 alcança somente o estabelecimento fabricante.

Relativamente à segunda indagação, esclarece-se que a consulente poderá registrar na Escrituração Fiscal Digital (EFD) o crédito correspondente a 2%, cobrado pelo fabricante nas operações contempladas com o diferimento parcial.

Por fim, registre-se que a utilização do crédito presumido de que trata o "caput" do item 18 do Anexo VII por estabelecimento distribuidor exclusivo do fabricante não veda a apropriação de outros créditos de ICMS vinculados a operações ou prestações de serviço de transporte com produtos não alcançados pelo benefício fiscal em comento, observadas as

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

regras gerais que disciplinam o regime de compensação do imposto.

Em relação aos demais questionamentos, restam prejudicados em razão do antes exposto.

PROTOCOLO: 17.939.350-6.

CONSULTA Nº: 058, de 31 de agosto de 2021

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES COM PESCADOS. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, cadastrada com a atividade econômica principal de comércio atacadista de pescados e frutos do mar, informa que importa e compra no mercado nacional produtos alimentícios para revenda, sendo o comércio de pescados e frutos do mar responsável por mais de 90% de sua atividade, e os restaurantes localizados em território paranaense seus principais clientes.

Esclarece que, até pouco tempo, após o preparo e higienização, revendia os pescados em estado natural, apenas sob refrigeração ou congelados.

No entanto, percebendo haver demanda para venda de cortes especiais, especialmente filés de peixes nobres, como salmão, para mercados especializados, ficou com dúvidas sobre a correta carga tributária incidente na saída desses produtos, em razão do grau de industrialização, especialmente quanto à vigência e aplicabilidade do art. 6º da Lei nº 13.212/2001.

Entende que o referido art. 6º, que concede a estabelecimento industrializador de pescados crédito presumido de importância equivalente à aplicação de 7% sobre o valor da operação de saída de produtos resultantes da industrialização,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

continua vigente, e que as legislações nacionais de controle determinam que precisaria obter registros de inspeção e outras autorizações, para produzir pescados preparados em embalagens à vácuo e etiquetados, peixes em filés, em postas, salmão picado destinado à restaurantes orientais etc.

Ainda, aduz ter verificado a legislação do IPI, porquanto mencionada por este Setor em outras consultas como referência para conceituar industrialização, tendo observado que o art. 14 da Lei nº 9.493/1997 assim dispõe:

Art. 14. Ficam incluídos no campo de incidência do IPI, tributados à alíquota zero, os produtos relacionados na TIPI nas posições 0201 a 0208 e 0302 a 0304 e nos códigos 0209.00.11, 0209.00.21 e 0209.00.90.

Frisa que as posições 0302 a 0304 da NCM abrangem todos os peixes congelados, preparados e em filés, e que para a Receita Federal, aparentemente, todos os produtos que prepara e comercializa são produtos industrializados, com tributação à alíquota zero.

Transcreve nos seguintes termos os produtos que comercializa, segundo seu processo de preparo, após receber o peixe inteiro, congelado ou mantido sob refrigeração:

(i) filés de peixes sem espinhas e outros cortes especiais, como postas do lombo, salmão picado e similares, colocados em embalagem de apresentação, devidamente etiquetados;

(ii) peixes em que são retiradas as vísceras, as nadadeiras ou escamas, higienizados, lavados com preparados para ensejar melhor conservação, tais como água clorada, colocados em embalagens de apresentação, à vácuo, com etiquetas identificando a sua marca, procedência etc.;

(iii) peixes em que são retiradas as vísceras, nadadeiras ou escamas, higienizados, lavados com preparados para ensejar melhor conservação, tais como água clorada,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

colocados em gelo e caixas apenas para conservação e transporte.

Manifesta o entendimento de que os produtos de que tratam os dois primeiros itens são produtos industrializados, mas aduz ter dúvida se seriam considerados industrializados aqueles retratados no terceiro tópico, especialmente para os efeitos da Lei nº 13.212/2001.

Por fim, apresenta as seguintes questões:

1. a regra de diferimento prevista na Lei nº 13.212/2001 continua vigente, podendo ser aplicada nas importações de pescados em estado natural, refrigerados ou congelados, e nas saídas, nas mesmas condições, para atacadistas domiciliados neste Estado, obedecidos os demais termos da lei?

2. O encerramento da fase de diferimento nas saídas para varejistas inclui as saídas para restaurantes que utilizarão o produto no preparo das refeições?

3. A regra de crédito presumido prevista na Lei nº 13.212/2001 ainda está vigente, podendo ser utilizada nas saídas dos produtos industrializados, obedecidas as condicionantes da lei?

4. O preparo de peixe inteiro, lavado, higienizado e conservado em gelo, acondicionado em caixas ou embalagens de transporte constitui processo industrial, nos termos da Lei Federal nº 9.493/1997, art. 14, que dispõe ser tributado à alíquota zero pelo IPI?

5. O preparo com higienização, retirada de escamas, vísceras, barbatanas, banho de água com produtos próprios para conservação, colocação dos peixes inteiros em embalagens plásticas individuais de apresentação, à vácuo, devidamente etiquetadas, e colocados para conservação e transporte em caixas sob refrigeração, é considerado processo industrial?

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

6. A extração dos filés, em cortes especiais, após retirada das cabeças, escamas, vísceras, barbatanas etc., e outros cortes próprios como o salmão picado, por exemplo, com colocação em embalagem à vácuo de apresentação, devidamente etiquetadas com marca da empresa, é considerado processo de industrialização?

7. Caso não esteja vigente a regra de crédito presumido para pescados industrializados prevista na Lei nº 13.212/2001, nas importações de peixes com desembaraço aduaneiro no território paranaense (destinados a processos considerados como industrialização perante a legislação do Paraná), faria jus ao tratamento tributário previsto no Regulamento do ICMS, art. 458 e seguintes? Se positiva a resposta, seria aplicável cumulativamente o diferimento, previsto em lei específica para o produto, ou a suspensão do ICMS destinada a essas operações de importação?

RESPOSTA

Primeiramente, destaca-se que permanece vigente o art. 6º da Lei nº 13.212, de 29 de junho de 2001, a seguir transcrito, estando o referido benefício relacionado no item 8 do Anexo Único da Resolução Sefa nº 297, de 22 de março de 2018, que foi publicada em atendimento ao disposto na Lei Complementar Federal nº 160/2017 e no Convênio ICMS 190/2017, com o fim de convalidar os benefícios fiscais vigentes em 8 de agosto de 2017, instituídos em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal:

Art. 6º O lançamento do imposto incidente nas operações com pescados, exceto os crustáceos e os moluscos, em estado natural, resfriados, congelados, salgados, secos, eviscerados, filetados, postejados ou defumados para conservação, desde que não enlatados ou cozidos, fica diferido para o momento em que ocorrer:

I - sua saída para outro Estado;

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

II - sua saída para o exterior;

III - sua saída para o estabelecimento varejista;

IV - a saída dos produtos resultantes de sua industrialização.

§ 1º Poderá o estabelecimento que realizar a industrialização de pescados, em substituição do aproveitamento de quaisquer créditos, optar pelo crédito de importância equivalente à aplicação de 7% (sete por cento) sobre o valor de sua operação de saída de produtos resultantes da industrialização, ainda que submetidos a outros processos industriais, opção esta que será declarada em termo no Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, devendo a renúncia a ela ser objeto de novo termo.

§ 2º O crédito correspondente ao percentual referido no parágrafo anterior:

1. será feito sem prejuízo daquele relativo à entrada, na proporção das saídas em operações interestaduais, de energia elétrica ou óleo combustível utilizado no processo industrial;

2. condiciona-se a que a operação de saída seja tributada ou, não o sendo, haja expressa autorização para que o crédito seja mantido.

§ 3º Não se compreende na operação de saída referida no § 1º, deste artigo, aquela cujos produtos ou outros deles resultantes sejam objeto de posterior retorno, real ou simbólico.

§ 4º O benefício previsto no § 1º deste artigo não se aplica às operações de saídas destinadas ao exterior.

Faz-se oportuno também transcrever o "caput" do art. 458, o inciso IV do parágrafo único do art. 461 e excertos do item 40 do Anexo VII, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

SEÇÃO II

DAS IMPORTAÇÕES PELOS PORTOS DE PARANAGUÁ E ANTONINA E AEROPORTOS PARANAENSES (artigos 458 a 467)

Art. 458. Fica concedida ao estabelecimento industrial que

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

realizar a importação de mercadoria por meio dos portos de Paranaguá e Antonina, e de aeroportos paranaenses, com desembaraço aduaneiro no Estado, a suspensão do pagamento do imposto devido nessa operação, quando da aquisição de matéria-prima, material intermediário ou secundário, inclusive material de embalagem, para ser utilizado em seu processo produtivo (Lei n. 14.985, de 6 de janeiro de 2006).

...

Art. 461. O tratamento tributário de que trata esta Seção não se aplica:

...

Parágrafo único. A vedação de que trata este artigo não se aplica:

...

IV - aos produtos alcançados pelo diferimento de que trata o art. 6º da Lei n. 13.212, de 29 de junho de 2001.

*ANEXO VII
DO CRÉDITO PRESUMIDO*

...

40 Importação, por meio dos PORTOS DE PARANAGUÁ E ANTONINA e de aeroportos paranaenses, de matéria-prima, material intermediário ou secundário, inclusive material de embalagem, promovida por estabelecimento industrial, para ser utilizado em seu processo produtivo, equivalente a 4% (quatro por cento) sobre o valor da base de cálculo da operação de importação, e que resulte em carga tributária mínima de 8% (oito por cento).

...

3. o tratamento tributário de que trata este item não se aplica:

...

4. a vedação de que trata a nota 3 não se aplica:

...

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

4.3. aos produtos alcançados pelo diferimento de que trata o art. 6º da Lei n. 13.212, de 29 de junho de 2001.

Verifica-se do "caput" do art. 6º da Lei nº 13.212/2001 que, relativamente às saídas internas, o imposto incidente nas operações com pescados, exceto crustáceos e moluscos, comercializados em estado natural, resfriados, congelados, salgados, secos, eviscerados, filetados, postejados ou defumados para conservação, desde que não enlatados ou cozidos, fica diferido para o momento em que ocorrer sua saída para estabelecimentos varejistas ou quando ocorrer a saída de estabelecimento industrializador de produtos resultantes de sua industrialização.

Em relação aos produtos expressamente listados no "caput" do art. 6º antes transcrito, abrangidos pelo diferimento em operações internas, quando comercializados no estado em que adquiridos, para destinatários comerciais atacadistas, aplica-se o diferimento do pagamento do imposto.

Relativamente às operações de importação, quando os produtos se destinarem à industrialização, está autorizada a aplicação da suspensão do pagamento do imposto e a utilização do crédito presumido, previstos respectivamente no art. 458 e no item 40 do Anexo VII, do Regulamento do ICMS, desde que atendidas as condições e requisitos dispostos nesses dispositivos regulamentares. Isso porque, o inciso IV do parágrafo único do art. 461 e a nota 4.3 do item 40 do Regulamento do ICMS, antes transcritos, dispõem de forma expressa que a regra de diferimento prevista no art. 6º da Lei nº 13.212/2001, que alcança também as operações de importação, não veda a fruição dos benefícios tributários concedidos às importações ocorridas por meio de portos e aeroportos paranaenses. Assim, nessa específica situação, fica preterida a aplicação do diferimento.

Por sua vez, os restaurantes, que se caracterizam como revendedores de mercadorias (refeições) a consumidores

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

finais, enquadram-se no conceito de comerciantes varejistas, salvo a existência de regra na legislação dispendo expressamente de outra forma, como é o caso, por exemplo, do § 1º do art. 30 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS.

Portanto, a saída destinada a restaurantes constitui fase de encerramento do diferimento de que trata o "caput" do art. 6º da Lei nº 13.212/2001, tanto com produtos adquiridos para revenda quanto com aqueles resultantes de processos de industrialização.

Registre-se ainda que, nas operações internas com "peixes frescos, resfriados ou congelados" destinadas a contribuintes, aplicável a regra de redução de base de cálculo prevista para produtos da cesta básica, opcionalmente ao regime normal de tributação, por estarem tais produtos relacionados na posição 9 do item 9 do Anexo VI do Regulamento do ICMS.

Relativamente à regra de crédito presumido disciplinada nos §§ 1º a 4º do art. 6º da Lei nº 13.212/2001, menciona-se que também está vigente, aplicando-se às saídas praticadas com débito de imposto, promovidas por estabelecimento industrializador, com produtos resultantes da industrialização de pescados, quando optante por sua utilização. Mas, nesse caso, deverão ser estornados os créditos relativos às entradas, inclusive o crédito presumido eventualmente apropriado por ocasião da operação de importação, porquanto, nos termos da lei, estão excetuados da obrigatoriedade de estorno apenas os créditos relativos a entradas de energia elétrica ou de óleo combustível, utilizados no processo industrial, na proporção das saídas interestaduais.

Cabe ressaltar ainda que, segundo a definição contida no art. 8º do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, estabelecimento industrial é aquele que executa qualquer das operações

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

referidas no art. 4º do mesmo regulamento (transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e renovação ou recondicionamento) de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento.

Contudo, não são considerados industriais, ainda que comercializem produtos em estado diverso daquele em que foram adquiridos, os estabelecimentos que efetuam o preparo de alimentos para comercializá-los diretamente a consumidores finais, pois a alínea "a" do inciso I do art. 5º do Regulamento do IPI dispõe expressamente não se considerar industrialização o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação, quando efetivado "na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor".

Essa exceção se aplica a açougues e peixarias, que podem preparar e processar carnes e peixes, sem acondicioná-los em embalagens de apresentação, que se destinam a comercialização diretamente a consumidores finais. Assim, esses estabelecimentos não são considerados industriais também para efeitos da legislação em exame, haja vista não haver regra dispondo de outra forma sobre a matéria na legislação paranaense.

Por seu turno, as saídas destinadas a consumidores finais com "peixes frescos, resfriados ou congelados" estão abrangidas pela isenção, porquanto esses produtos compõem a cesta básica de alimentos de que trata o item 21 do Anexo V do Regulamento do ICMS, estando relacionados na posição 9.

Por fim, na hipótese de o estabelecimento da consulente se constituir em unidade de beneficiamento de pescados, com atendimento das disposições e normas que a legislação nacional exige para o exercício dessa atividade, e

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

desenvolver processos de preparação de pescados caracterizáveis como industrialização, assim entendida qualquer operação que modifique a apresentação ou a finalidade do produto, ou ainda o aperfeiçoe para consumo, nos termos do art. 4º do Regulamento do IPI, destinando-os a contribuintes paranaenses, atacadistas ou varejistas, para posterior revenda ou utilização no preparo de refeições, ou a outras unidades federadas, em operações com débito de imposto, poderá optar pelo crédito presumido estabelecido no § 1º do art. 6º da Lei nº 13.212/2001, em substituição ao aproveitamento de quaisquer créditos, exceto os relativos a entradas de energia elétrica ou de óleo combustível utilizados no processo industrial, na proporção das saídas interestaduais, e observando ainda que esse benefício não se aplica às operações destinadas ao exterior, conforme dispõem, respectivamente, os §§ 3º e 4º do mesmo dispositivo legal.

PROTOCOLO: 18.055.451-3.

CONSULTA Nº: 059, de 28 de setembro de 2021

SÚMULA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE CARGAS. CONTRIBUINTE NÃO INSCRITO NO CADASTRO ESTADUAL PARANAENSE.

A consulente, estabelecida em Minas Gerais, informa que tem como atividade econômica a prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas, com atuação em diversas unidades federadas.

Aduz que em razão de o inciso V do art. 12 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, dispor que ocorre o fato gerador do imposto no momento do início da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal, emite o Conhecimento de Transporte Eletrônico

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

- CT-e, procedendo ao recolhimento do ICMS ao Paraná, mediante Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, quando a prestação tem início em território paranaense.

Manifesta que tem dúvidas acerca do valor do imposto a ser recolhido, em razão de o Convênio ICMS 106, de 13 de dezembro de 1996, que se encontra implementado no item 46 do Anexo VII do Regulamento do ICMS, prever a possibilidade de utilização de crédito presumido pelos prestadores de serviço de transporte, para garantir o princípio da não cumulatividade do imposto.

Entende que, por não ter estabelecimento no Paraná e nem estar inscrita no cadastro estadual, poderia utilizar o crédito presumido para abater do imposto devido nas prestações de serviços rodoviários de cargas que executa, com início neste Estado.

Posto isso, questiona se está correta a sua interpretação.

RESPOSTA

Para análise da matéria, transcrevem-se excertos do item 46 do Anexo VII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que têm vínculo com a dúvida apresentada pela consulente:

ANEXO VII DO CRÉDITO PRESUMIDO

[...]

46 Aos prestadores de SERVIÇO DE TRANSPORTE, exceto aéreo, no percentual de 20% (vinte por cento) do valor do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido na prestação, que será adotado, opcionalmente pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação normal (Convênio ICMS 106/1996).

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Notas:

1. o contribuinte que optar pelo benefício não poderá aproveitar quaisquer outros créditos (Convênios ICMS 106/1996 e 95/1999);

2. ocorrendo subcontratação, fica vedada a apropriação do crédito presumido pelo transportador contratante;

3. a apropriação do crédito presumido far-se-á:

[...]

3.2. em se tratando de prestador de serviço não obrigado à inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS, o crédito presumido será apropriado em Guia de Recolhimento do Estado do Paraná - GR-PR (Convênio ICMS 85/2003).

[...]

Primeiramente, registre-se que no Anexo V do Regulamento do ICMS há dois dispositivos concedendo benefício fiscal em relação a prestações de serviço de transporte: (1) o item 124, que prevê, até 31.3.2022, a isenção do ICMS na prestação intermunicipal que tenha início e término no território paranaense e cujo tomador do serviço seja contribuinte do imposto inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS deste Estado; (2) o item 125, dispondo sobre a isenção na prestação interestadual e intermunicipal de cargas, nas remessas com fim específico de exportação.

Ainda, no art. 46 do Anexo VIII da mesma norma regulamentar, há previsão de diferimento do pagamento do ICMS na prestação de serviço de transporte, desde que o prestador tenha optado pelo crédito presumido de que trata o item 46 do Anexo VII: (1) de produtos primários: a) diretamente do estabelecimento de produtor agropecuário até primeiro local de comercialização, industrialização ou beneficiamento; b) entre estabelecimentos de produtores agropecuários; (2) de insumos agropecuários: a) destinados diretamente a estabelecimento de produtor agropecuário; b) entre estabelecimentos de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

produtores agropecuários.

Informa-se, também, que o art. 142 do Anexo IX do Regulamento do ICMS atribui a responsabilidade pelo pagamento do ICMS ao tomador do serviço, desde que seja remetente ou destinatário da mercadoria e contribuinte do imposto neste Estado, e à empresa transportadora contratante inscrita no CAD/ICMS, quando a prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas for realizada por transportador autônomo ou por transportadoras estabelecidas em outras unidades federadas, não inscritas no CAD/ICMS, e que tenham optado pelo crédito presumido de que trata o item 46 do Anexo VII do Regulamento do ICMS.

Logo, se a prestação a ser realizada pela consulente se enquadrar na regra referida no parágrafo anterior, o pagamento do ICMS deve ser efetuado pelo contribuinte paranaense tomador do serviço e não pela própria consulente.

Entretanto, partindo-se da premissa de que a prestação de serviço de transporte executada pela consulente não se enquadra nas situações antes descritas, sendo sua a responsabilidade pelo pagamento do imposto, tem o direito à fruição do crédito presumido, de que trata o item 46 do Anexo VII do Regulamento do ICMS, correspondente a 20% do valor do imposto incidente na prestação, conforme prevê o subitem 3.2 do referido item (em se tratando de prestador de serviço não obrigado à inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS, o crédito presumido será apropriado em Guia de Recolhimento do Estado do Paraná - GR-PR).

Por fim, registre-se que, segundo a norma regulamentar antes transcrita, o recolhimento do ICMS deverá ser efetuado por meio de GR-PR e não por GNRE.

PROTOCOLO: 17.837.285-8.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

CONSULTA Nº: 060, de 21 de setembro de 2021

SÚMULA: ICMS. COPOS DESCARTÁVEIS. OPERAÇÕES DESTINADAS A RESTAURANTES. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. INAPLICABILIDADE.

A consulente, estabelecida em Santa Catarina, informa que atua na fabricação de embalagens de papel e que realiza operações com copos descartáveis, classificados na subposição 4823.69 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, para destinatários paranaenses que atuam no ramo de restaurantes, alimentação e bebidas.

Aduz que, de acordo com a regra constitucional vigente, é devido o diferencial de alíquotas à unidade federada de destino das mercadorias, na hipótese em que os destinatários sejam consumidores finais, contribuintes ou não do imposto.

Esclarece que os seus clientes adquirem esses copos para uso dos consumidores no momento em que servidas as bebidas, sucos, refrigerantes etc., o que o leva a concluir que esse produto não se enquadra no conceito de material de uso ou consumo, uma vez que compõem a mercadoria disponibilizada ao consumidor.

Posto isso, entende que não deve recolher imposto a título de diferencial de alíquotas ao Paraná e questiona se está correto o seu entendimento.

RESPOSTA

O Setor Consultivo tem orientado que os copos descartáveis, por serem fornecidos ao cliente para sua utilização de modo concomitante ao consumo da bebida, não se constitui em material de uso ou consumo, mas de mercadoria que integra seu fornecimento ao consumidor (precedentes: Consultas nº 159, de 6 de abril de 1993 e nº 18, de 16 de fevereiro de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

2021).

Desse modo, não é devido o pagamento de ICMS relativamente ao diferencial de alíquotas de que trata o inciso VI do art. 2º da Lei nº 11.580/1996.

Cabe registrar, por oportuno, que as operações com copos descartáveis de papel ou cartão, classificados na subposição 4823.69 da NCM, se submetem ao regime de substituição tributária nas operações com revendedores paranaenses, conforme prevê a posição 11 do art. 31 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

*"SEÇÃO VI
DAS OPERAÇÕES COM ARTEFATOS DE USO DOMÉSTICO
(artigos 31 a 32)*

Art. 31. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 189/2009, 93/2012 e 83/2014; Protocolo ICMS 122/2013; Protocolo ICMS 109/2013; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>...</i>			
<i>11</i>	<i>14.01 2.00</i>	<i>4823. 6</i>	<i>Bandejas, travessas, pratos,</i>

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

			<p>xícaras ou chaves, taças, copos e artigos semelhantes, de papel ou cartão</p> <p>(Protocolos ICMS 189/2009, 3/2010, 178/2010, 138/2012 e 204/2012)</p> <p>(Protocolo ICMS 109/2013)</p> <p>(Convênios ICMS 92/2015, 146/2</p>
--	--	--	--

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

			015 e 53/20 16)
--	--	--	-----------------------

[...]

Parágrafo único. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos estados de Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolo ICMS 16/2018).".

Assim, considerando que o copo descartável participará de etapa seguinte de circulação de mercadorias, por ser utilizado no consumo de bebidas por clientes de restaurantes, lanchonetes e estabelecimentos similares, as operações com tal produto destinadas a esses estabelecimentos se submetem ao regime da substituição tributária, devendo ser objeto de retenção o imposto relativo à operação subsequente.

PROTOCOLO: 17.889.432-3.

CONSULTA Nº: 061, de 14 de setembro de 2021

SÚMULA: ICMS. MEDICAMENTOS. PROGRAMA FARMÁCIA POPULAR DO BRASIL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO.

A consulente, representando seus associados que atuam na distribuição de medicamentos em território paranaense, apresenta questionamento acerca do art. 126-A do Anexo IX do RICMS, que dispõe sobre a base de cálculo do ICMS nas operações com medicamentos comercializados no âmbito do Programa Farmácia Popular do Brasil, sujeitas ao regime de substituição tributária.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Aduz que o art. 1º do Decreto nº 4.708, de 27 de maio de 2020, deu nova redação ao referido artigo gerando dúvidas a seus associados.

Assim, questiona se para adotar a base de cálculo do imposto devido pelo regime de substituição tributária estabelecida no referido artigo regulamentar devem ser atendidos dois requisitos: (1) os medicamentos precisam constar na lista publicada por ato editado pelo Ministério da Saúde; e (2) as farmácias precisam estar cadastradas no referido programa.

RESPOSTA

Para análise da matéria, reproduz-se o art. 126-A do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

"ANEXO IX - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

[...]

Art. 126-A. A base de cálculo do ICMS-ST para as operações com os medicamentos comercializados no âmbito do Programa Farmácia Popular do Brasil, instituído pelo Governo Federal por meio do Decreto nº 5.090, de 20 de maio de 2004, será o "valor de referência" divulgado em ato editado pelo Ministério da Saúde (MS)."

Redação anterior acrescentada o pelo art. 1º, alteração 456ª, do Decreto n. 4.412, de 2.4.2020, que não produziu efeitos:

*Art. 126-A. A base de cálculo do ICMS-ST para as operações com os medicamentos comercializados no âmbito do Programa Farmácia Popular do Brasil, instituído pelo Governo Federal por meio do Decreto nº 5.090, de 20 de maio de 2004, será o "valor de referência" divulgado em ato editado pelo Ministério da Saúde (MS), **quando o produto for destinado para consumidores cadastrados no referido programa.** (grifou-se)*

Registre-se, inicialmente, que o Programa "Farmácia

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Popular do Brasil" é um projeto do Governo Federal, instituído pela Lei Federal nº 10.858, de 13 de abril de 2004, e regulamentado pelo Decreto Federal nº 5.090, de 20 de maio de 2004, que tem por objetivo disponibilizar à população por meio da rede privada de farmácias e drogarias os medicamentos e correlatos previamente definidos pelo Ministério da Saúde.

Segundo o disposto no referido decreto, cabe ao citado Ministério editar normas complementares para a implementação do Programa. Nesse sentido, atualmente, está vigente a Portaria nº 111, de 28 de janeiro de 2016, cujos artigos tratam da adesão ao programa pelas farmácias e drogarias:

"Art. 10. Poderão participar do PFPB Aqui Tem Farmácia Popular as farmácias e drogarias que atenderem aos seguintes critérios:

I - Requerimento e Termo de Adesão (RTA) assinado pelas partes interessadas;

...

Art. 11. Após a análise dos documentos, a adesão das farmácias e drogarias ao PFPB Aqui Tem Farmácia Popular será autorizada pelo Departamento de Assistência Farmacêutica e Insumos Estratégicos da Secretaria de Ciência Tecnologia e Insumos Estratégicos do Ministério da Saúde (DAF/SCTIE/MS) e deferida por esta Secretaria com o seguinte fluxo:

I - publicação no Diário Oficial da União (DOU); e

II - disponibilização de "login" e senha para o representante legal das farmácias e drogarias para acesso ao Sistema Eletrônico de Autorização de Dispensação de Medicamentos e Correlatos (ADM)".

Passando à questão relativa à base de cálculo do ICMS nas operações com medicamentos sujeitas ao regime de substituição tributária, verifica-se que o art. 126-A foi acrescentado ao Anexo IX do Regulamento do ICMS pelo art. 1º do Decreto nº 4.412, de 2 de abril de 2020, cuja regra não surtiu efeitos, pois foi alterada pelo Decreto nº 4.708/2020,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

com vigência desde 1º de abril de 2020.

Considerando o que dispõe a legislação federal que trata do Programa "Farmácia Popular do Brasil", conclui-se que as farmácias e as drogarias devem estar cadastradas para que possam comercializar medicamentos no âmbito do referido programa, não os consumidores, razão pela qual foi suprimida a expressão "quando o produto for destinado para consumidores cadastrados no referido programa", constante no texto original do art.126-A.

Posto isso, responde-se à consulente que para as suas associadas poderem aplicar a base de cálculo de que trata o art. 126-A do Anexo IX do Regulamento do ICMS, os medicamentos devem constar na lista publicada por ato editado pelo Ministério da Saúde e as farmácias e drogarias devem estar credenciadas no referido programa.

PROTOCOLO: 17.778.487-7.

CONSULTA Nº: 062, de 30 de setembro de 2021

SÚMULA: ICMS. ATIVO IMOBILIZADO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. ESTABELECIMENTO COMERCIAL.

A consulente, empresa sediada no Estado do Rio Grande do Sul, com filiais localizadas no Paraná e em Santa Catarina, informa que atua no comércio atacadista e varejista de diversos produtos e que tem dúvidas quanto à apropriação de créditos decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado.

Expõe que sua operação é estruturada por meio de dois centros de distribuição, responsáveis por remeter aos estabelecimentos filiais as mercadorias para revenda direta aos clientes.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Para tanto, esclarece que adquire por meio dos centros de distribuição e de filiais bens que serão destinados ao ativo imobilizado e que propiciam a consecução de sua atividade econômica, dentre outros (conforme descrição que apresenta em sua petição):

"(a) prateleiras (porta paletes) utilizadas para acondicionar mercadorias no centro de distribuição;

(b) estruturas e complementos de aço - "gaiolas" para acondicionamento de mercadorias;

(c) semi reboque para deslocamento das mercadorias;

(d) paleteiras para movimentação, carga e descarga de produtos;

(e) empilhadeiras necessárias para organização, carga e descarga de mercadorias e empilhamento de produtos;

(f) gôndolas e prateleiras para exposição e organização dos produtos nas lojas para a venda ao consumidor;

(g) mesas utilizadas para o atendimento de clientes;

(h) balcões e cadeiras utilizadas no atendimento aos clientes nas lojas;

(i) expositores utilizados para expor/destacar as mercadorias para a venda ao consumidor;

(j) Pin pad's (leitores de cartão utilizados para realização de pagamentos;

(k) gaveta de dinheiro utilizada no caixa para o fim de guardar com segurança dinheiro recebido dos clientes em pagamento pelas mercadorias adquiridas;"

Aduz que a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, no seu art. 20, possibilita a apropriação dos créditos decorrentes de aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, desde que esses estejam vinculados à atividade econômica do estabelecimento (§ 1º), sendo que a legislação paranaense reproduziu o texto dessa lei complementar nos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

artigos 26 e 44 do Regulamento do ICMS.

Contudo, a legislação vigente não esclarece de forma objetiva quais bens geram o direito ao crédito e o que se depreende da expressão "bens, mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento", o que gera insegurança quanto à interpretação e abrangência dos dispositivos.

Com isso, indaga:

1) é possível a apropriação de créditos decorrentes de aquisições de bens essenciais à consecução do objeto econômico da empresa e destinados ao seu ativo imobilizado, como aqueles descritos exemplificativamente neste relato, nos termos do art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996 e dos artigos 26 e 44 do Regulamento do ICMS?

2) Sendo negativa a resposta à questão anterior, o que se caracteriza como "bens alheios à atividade do estabelecimento", para fins de apropriação de créditos?

RESPOSTA

De início, transcrevem-se o caput e o § 1º do art. 20 e o inciso I do art. 33 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, e também o caput do art. 26, seu § 9º e o art. 44, juntamente com seu inciso I, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

Lei Complementar nº 87/1996

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

...

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;

...

Regulamento do ICMS

Art. 26. Para a compensação a que se refere o art. 25 deste Regulamento, é assegurado ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação (art. 24 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996).

...

§ 9.º As mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento somente darão direito a crédito quando nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033 (Leis Complementares nº 138, de 29 de dezembro de 2010, e nº 171, de 27 de dezembro de 2019).

...

Art. 44. É vedado, salvo determinação em contrário da legislação, o crédito relativo a mercadoria ou bem entrados no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita (art. 27 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

I - decorrentes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a bens, mercadorias, ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;

...

Registre-se também que as filiais paranaenses da

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

consulente se constituem em lojas físicas, portanto, depreende-se que não exercem a atividade de centro de distribuição.

Conforme disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional, "a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado (...)", devendo a interpretação dos textos normativos se orientar pelas acepções nele determinadas. Assim, apesar de a legislação do ICMS não ter estabelecido o conceito e alcance dos termos "ativo imobilizado" e "atividade do estabelecimento", esses devem ser buscados nos artigos 2º, 178 e 179 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, bem como nas normas contábeis.

Assim, no ativo imobilizado serão classificados os "direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade (...)" (inciso IV do art. 179, da Lei nº 6.404/1976). Dessa definição, depreende-se que estão incluídos nessa conta todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade empresarial.

No entanto, com fundamento no artigo 20 da Lei Complementar nº 87/1996 e no art. 26 do Regulamento do ICMS, conferem direito ao crédito de ICMS apenas os bens destinados ao uso na produção e/ou na comercialização de mercadorias ou na prestação de serviços, o que exclui, por exemplo, bens destinados à área administrativa e afins.

Com isso, os produtos descritos na inicial e adquiridos por suas filiais paranaenses, se efetivamente passíveis de contabilização no ativo imobilizado e utilizados na consecução da atividade comercial de cada estabelecimento, possível o aproveitamento, a título de crédito, do imposto cobrado por ocasião da aquisição, nos termos do art. 26 do Regulamento do ICMS, observando-se para sua apuração as disposições do seu § 3º e as vedações do art. 44 da mesma

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

norma regulamentar.

Esclarece-se que, mesmo contabilizados no ativo imobilizado, materiais que se caracterizem como de uso ou consumo tratados no inciso I do art. 33 da Lei Complementar 87/1996, reproduzido pelo § 9º do art. 26 do Regulamento do ICMS, somente gerarão crédito a partir de 1º.1.2033.

PROTOCOLO: 17.887.775-5

CONSULTA Nº: 063, de 14 de setembro de 2021

SÚMULA: ICMS. PRODUTOS PLÁSTICOS PARA USO NA INDÚSTRIA MOVELEIRA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE. CONDIÇÕES.

A consulente, localizada no Estado do Rio Grande do Sul, informa que atua no ramo de fabricação e comercialização de produtos plásticos, dentre eles, com as respectivas classificações na NCM: "fita de borda poliestireno e ABS (NCM 3920.30.00)", "fita de borda maxi pp polipropileno (3920.20.19)", "tapa furo (3916.90.10)", "refilador de borda (3926.90.90)" e "rolo aplicador de borda (3926.90.90)".

Explica que esses produtos têm como destino final a indústria moveleira, não se prestando para outra utilidade, e que, apesar de a grande maioria de seus clientes seja composta de indústrias, também promove vendas a comerciantes, hipótese em que aplica a substituição tributária de que trata o artigo 105, em seus itens 3, 7 e 17, do Anexo IX do Regulamento do ICMS, cujo tratamento tributário corresponde às operações com os materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno integrantes da Seção XVI do referido Anexo.

Instrui sua petição com detalhamento dos produtos antes especificados e indaga se esses, sendo de uso exclusivo

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

como insumo pela indústria moveleira, estão sujeitos ao regime da substituição tributária indicado quando das saídas para comerciantes paranaenses.

RESPOSTA

Transcreve-se as disposições pertinentes do Anexo IX do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017:

SEÇÃO XVI - DAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO

Art. 105. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 196/2009 e 95/2012; Protocolo ICMS 69/2011; Protocolo ICMS 71/2011; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>...</i>	<i>...</i>	<i>...</i>	<i>...</i>
3	10.00 5.00	39.16	Revestimentos de PVC e outros plásticos, forro, sancas e afins de PVC, para uso na construção (Protocolos ICMS 196/2009, 181/2010 e 209/2012) (Protocolo ICMS 71/2011)

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

			(Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)
...
7	10.00 9.00	39.19 39.20 39.21	Veda rosca, lona plástica para uso na construção, fitas isolantes e afins (Protocolos ICMS 196/2009, 181/2010 e 209/2012) (Protocolos ICMS 71/2011 e 56/2012) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)
...
17	10.02 0.00	3926. 90	Outras obras de plástico, para uso na construção (Protocolos ICMS 196/2009, 181/2010 e 209/2012) (Protocolo ICMS 71/2011) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)

§ 1.º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos estados do Amapá, Espírito Santo, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e São Paulo,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolo ICMS 4/2019).

O Setor Consultivo tem reiteradamente se manifestado no sentido de que para a sujeição ao regime da substituição tributária, além da identidade das mercadorias com as respectivas classificações na NCM e descrições contidas na norma definidora, passou a ser determinante, também, o segmento no qual se inserem.

Essa condicionante adicional advém da redação dada à alínea "a" do inciso XIII do § 1º do artigo 13 da Lei Complementar Federal nº 123/2006 pela Lei Complementar Federal nº 147/2014, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, que passou a especificar os produtos ou segmentos passíveis de inclusão nas regras de substituição tributária para fins de cobrança de ICMS de contribuinte substituto tributário enquadrado no regime do Simples Nacional, ao que se soma o fato das unidades federadas terem celebrado convênio para uniformizar a aplicação dessa sistemática, independentemente da modalidade de pagamento do imposto a que se submete o contribuinte, se pelo regime normal ou pelo Simples Nacional.

Assim, infere-se que não é relevante a destinação final conferida à mercadoria, mas sim se, dentre as finalidades para a qual foi concebida e fabricada, está prevista a sua utilização no determinado e correspondente segmento. Em razão disso, não ocasiona diferenciação na aplicação do regime da substituição tributária o fato das saídas das mercadorias se destinarem diretamente para estabelecimentos da indústria moveleira ou se para revendedores, como sinaliza a consulente.

Da legislação antes transcrita, verifica-se que a Seção XVI do Anexo IX do RICMS estabelece o tratamento da substituição tributária para o segmento dos materiais para construção, como também para os fabricados para utilização no acabamento, bricolagem e adorno, cabendo destacar que os itens 3, 7 e 17, assinalados pela consulente, apresentam ainda, na

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

descrição de suas respectivas mercadorias, expressamente a finalidade de uso na construção.

É, de modo geral, o fabricante quem qualifica o produto e aponta a finalidade para a qual é produzido e, no mesmo viés, é sua a responsabilidade pela correta classificação das mercadorias na NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul, sendo, na eventual presença de dúvida quanto a essa classificação por parte do contribuinte, da Secretaria da Receita Federal do Brasil a competência para dirimi-la.

No caso aqui examinado, a consulente assevera que os nominados produtos que industrializa têm por finalidade a utilização pela indústria moveleira, não se prestando para outra utilidade, o que, salvo alguma constatação fiscal que evidencie o contrário, os afasta da hipótese de que tenham sido concebidos para uso na construção civil.

Dessa forma, uma vez que as mercadorias apontadas pela consulente efetivamente não sejam fabricadas também para uso na construção, não se sujeitam ao regime de substituição tributária disciplinado na Seção XVI do Anexo IX do RICMS, mesmo que promova a venda a comerciantes revendedores. Precedente: Consulta nº 53/2018.

PROTOCOLO: 17.975.801-6.

CONSULTA Nº: 064, de 21 de setembro de 2021

SÚMULA: ICMS. VENDA DE ÁRVORES EM PÉ.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de cultivo de pinus (CNAE 0210-1/03) e tendo como atividade secundária a extração de madeira em florestas plantadas (CNAE 0210-1/03), informa possuir diversos imóveis rurais, onde são realizadas as atividades de plantio, cultivo de florestas e a

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

comercialização de sua produção.

Expõe que a comercialização de florestas e árvores em pé pode envolver modalidades contratuais distintas, mas que sua dúvida se restringe a uma modalidade específica, a venda de madeira/arvores em pé, em que o comprador adquire a madeira plantada (com peso estimado), sendo responsável pelo corte, retirada e transporte das árvores adquiridas, momento em que a propriedade é transferida em definitivo ao adquirente. Menciona que, nesse caso, fica o adquirente imitado na posse das árvores no momento da assinatura do contrato, no qual é pactuado o preço por tonelada, sendo a quantidade definida por ocasião da pesagem a ser realizada em balança do comprador, localizada no estabelecimento para o qual a madeira será transportada.

Destaca que, mesmo estando a operação com madeira ao abrigo do diferimento, há necessidade de emissão de nota fiscal, conforme esclarecido nas Consultas nº 193/2003 e nº 75/2016.

Assim, expõe que vem adotando o seguinte procedimento:

a) emite nota fiscal "global" (nota fiscal mãe), a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura, com CFOP 5.922 ou 6.922, indicando a quantidade e o valor presumidamente estipulados no contrato (art. 578, "caput", do Regulamento do ICMS);

b) a cada efetiva saída (global ou parcial), emite nota fiscal contra o adquirente, mencionando se tratar de venda originada de encomenda para entrega futura, com indicação do CFOP 5.116 ou 6.116, com indicação da quantidade e do valor dos produtos correspondentes aos da efetiva remessa (art. 578, §2º, do Regulamento do ICMS).

No entanto, informa que recentemente firmou com a Receita Estadual o Regime Especial nº 6.817/2021, que autoriza

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

a centralização de suas operações em um único estabelecimento, bem como a simplificação de emissão de documentos fiscais.

Em conformidade com o disposto no referido termo de acordo, mais precisamente nos itens 3.3 e 3.4, entende que, por serem essas regras especiais, está autorizada, quando da venda de árvores em pé em que a pesagem será realizada na balança do comprador, a não mais realizar o procedimento antes explicitado, mas o a seguir descrito: (a) emissão de nota fiscal com valores estimados, quando da saída das mercadorias das fazendas de reflorestamento e (b) após a pesagem na balança do comprador, emissão de nota fiscal complementar para regularizar eventual diferença entre quantidade presumida e a real, obtida com a pesagem.

Por fim, questiona se está correta sua conclusão.

RESPOSTA

Primeiramente, destaca-se que o regime especial firmado pela consulente com a Receita Estadual tem por objeto autorizar a centralização das operações com produtos primários de origem vegetal em um único estabelecimento, desobrigando a consulente de providenciar inscrição estadual para cada fazenda de reflorestamento, que passam a ser consideradas extensão do estabelecimento centralizador.

Considerando que o referido termo de acordo não faz referência à específica situação retratada na consulta, em que a consulente comercializa árvores em pé, ficando a cargo do comprador o corte, a retirada e o transporte da madeira, conclui-se que as regras nele estabelecidas tratam de operações de comercialização praticadas pela consulente com árvores cujo corte e o transporte são de sua responsabilidade.

Portanto, o disposto nos subitens 3.3 e 3.4 do referido documento, que tratam da emissão da nota fiscal pelo estabelecimento centralizador, previamente à saída do veículo transportador, em seu nome, na condição de emitente, com

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

discriminação do peso ou do volume (em metro cúbico e/ou metro estéreo) e do valor, estimados, e posteriormente, de emissão de NF-e complementar, relativamente à diferença de peso ou à medição real, aplicam-se a essa situação somente, em que a consulente assume a responsabilidade pela extração das toras.

Relativamente a operação de venda de árvores em pé, este Setor se manifestou por meio da Consulta nº 75, de 17 de junho de 2016, discorrendo sobre duas hipóteses fáticas:

1. a primeira, em que o adquirente fica responsável pela manutenção, corte, retirada e transporte das toras, situação em que deve ser emitida nota fiscal por parte do alienante, pelo valor da comercialização acordado por ocasião da celebração do contrato de compra e venda, momento em que ocorre a circulação jurídica das mercadorias, ficando a cargo do adquirente, na ocasião da saída física, a emissão de nota fiscal para documentar essa operação e o transporte das toras;

2. a segunda, em que a alienação das árvores em pé ocorre sob a condição de entrega futura, ficando a eficácia do ato pendente de evento futuro, cabendo ao vendedor proceder em conformidade com o estabelecido no "caput" e §§ 1º a 3º do art. 578 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017.

A situação retratada pela consulente é de venda de árvores em pé, em que o corte, a retirada e o transporte das toras ocorrem por conta do adquirente, mas, em conformidade com o relatado, o valor efetivo da operação somente será determinado após a pesagem realizada pelo comprador, não tendo restado suficientemente esclarecido, entretanto, se por ocasião do contrato de compra e venda ocorre o faturamento antecipado, ainda que por um valor presumido, dimensionado a partir da quantidade de madeira estimada.

De qualquer modo, nesse caso em que o adquirente é responsável pelo corte e pelo transporte da madeira é dele a obrigação de documentar, mediante emissão de nota fiscal, a

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

saída das mercadorias das fazendas de reflorestamento até seu estabelecimento.

Por seu turno, nesta situação, cabe à consulente emitir nota fiscal quando firmado o contrato de venda, com indicação da quantidade e do valor total presumidamente estipulados, efetuando posteriormente, após a retirada da madeira e a pesagem realizada pelo comprador, se for o caso, nota fiscal com natureza de complementar à primeira, que contemple eventual diferença de quantidade e de valor.

Registre-se que o art. 298 do Regulamento do ICMS, nos termos de seu inciso II combinado com o § 2º, prevê a emissão de documento fiscal para regularização de diferença no preço ou na quantidade de mercadoria, quando necessário seu acréscimo, podendo sua emissão ocorrer mesmo após o período de apuração em que tenha sido emitido o documento original, devendo nessa hipótese, caso se trate de operação com débito de imposto, ser recolhida a diferença, com os acréscimos legais.

PROTOCOLO: 17.662.929-0.

CONSULTA Nº: 065, de 30 de setembro de 2021

SÚMULA: ICMS. AQUISIÇÃO DE CAFÉ EM GRÃOS. PERDA NO TRANSPORTE.

A consulente, cadastrada com a atividade de fabricação de produtos à base de café (CNAE 1082-1/00), informa que ao receber café cru em grão e constatar, após sua pesagem, haver quantidade menor que a destacada no documento fiscal, efetua ajustes manuais em seu estoque. Nessa situação, esclarece, os documentos fiscais são escriturados no livro Registro de Entradas em conformidade com os dados neles constantes, e os impostos estornados proporcionalmente às

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

baixas realizadas, mediante ajustes.

No entanto, aduz que a partir da inclusão do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (Bloco K) na Escrituração Fiscal Digital (EFD), as baixas de estoque somente poderão ser realizadas mediante emissão de nota fiscal, conforme esclarece a Secretaria da Receita Federal em suas perguntas e respostas mais frequentes.

Destaca que na Consulta nº 66, de 8 de agosto de 2017, por ela formulada a este Setor, consta a orientação de que, na hipótese de o remetente da mercadoria ser o responsável pelo seu transporte até o estabelecimento de destino, a escrituração da entrada pelo destinatário deve ser efetuada observando a quantidade de mercadoria efetivamente recebida e o lançamento do crédito de imposto realizado de forma proporcional.

Ressalta, ainda, haver manifestação deste órgão consultivo sobre o assunto também nas Consultas nº 130, de 13 de novembro de 2015, e nº 19, de 13 de março de 2014, no sentido de que o contribuinte deve efetuar a escrituração da entrada em conformidade com o documento fiscal, e emitir nota fiscal de devolução simbólica referente à quantidade de mercadoria não recebida.

Aduzindo que ainda restam dúvidas sobre a matéria, questiona:

1. se deve escriturar as entradas em conformidade com os valores contidos no documento fiscal, ou considerar a quantidade de mercadoria efetivamente recebida;

2. no caso de a escrituração da entrada ser efetuada em conformidade com a mercadoria recebida, se deve o fornecedor realizar algum procedimento, haja vista que os arquivos digitais por ele transmitidos conterão dados diversos dos transmitidos pelo destinatário;

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

3. no caso de a escrituração da entrada ocorrer em conformidade com os dados contidos na NF-e, qual o CFOP deve utilizar na NF-e a ser emitida para documentar a devolução simbólica da mercadoria não recebida.

RESPOSTA

Depreende-se do relato apresentado que a situação fática objeto de dúvida diz respeito a operações de aquisição de café em que o remetente da mercadoria é o responsável por seu transporte até o destinatário, sendo a diferença, entre a quantidade de mercadoria mencionada na nota fiscal e aquela verificada por ocasião da pesagem efetuada pelo adquirente, decorrente de perda ocorrida no trajeto entre o estabelecimento de origem e o de destino.

Nessa hipótese, descabe emissão de nota fiscal de devolução simbólica por parte do adquirente, haja vista que o remetente nenhum ajuste deve efetuar em relação a operação, pois a quantidade discriminada na nota fiscal por ele emitida retrata a quantidade de mercadoria que saiu de seu estabelecimento, perfazendo-se o fato gerador do ICMS como retratado no documento fiscal.

Conforme mencionado na Consulta nº 66/2017, na hipótese em que o transporte da mercadoria for de responsabilidade da consulente (destinatária), ocorrendo perda de café, quando considerada a quantidade objeto de carregamento e aquela obtida com a pesagem no destino, a baixa de estoque deve ocorrer mediante emissão de nota fiscal, nos termos previstos no inciso IV e inciso I do § 11, ambos do art. 237 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017.

Considerando o fato de a consulente, estabelecimento industrial classificado na divisão 10 da CNAE, estar obrigada à escrituração completa do Bloco K a partir 1º de janeiro de 2022, nos termos do Ajuste SINIEF 2, de 3 de abril de 2009,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

alterado pelo Ajuste SINIEF 25, de 9 de dezembro de 2016, na hipótese de exigência, pelas regras de escrituração digital, de que a baixa de estoques se realize mediante emissão de documento fiscal, não se verificam óbices à utilização do mesmo procedimento disposto no parágrafo anterior, cabendo à consulente preservar elementos de prova que certifiquem a ocorrência, evidentemente em percentuais compatíveis com os índices referenciais de perdas quantitativas verificados no transporte de café em grãos.

Essa situação de baixa de estoque requer que sejam tomadas outras providências, além de emissão de documento fiscal com indicação do CFOP 5.927 ("Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração"), as quais dependem do tratamento tributário a que submetidas as operações de aquisição, conforme previsto no inciso V do art. 45 (estorno de crédito) e no inciso I do art. 23 do Anexo VIII (encerramento da fase de diferimento), ambos do Regulamento do ICMS.

Em atenção a essas regras regulamentares, o inciso II do § 11 do art. 237 do Regulamento do ICMS, expressamente estabelece o dever de estornar eventual crédito ou de realizar o pagamento do imposto suspenso ou diferido nas operações anteriores, devendo a consulente observar um ou outro, em conformidade com o tratamento tributário a que submetida a operação de entrada de café em grãos, observando, inclusive, as regras específicas tratadas nos artigos 32 a 38 do Anexo VIII, que dispõem sobre as operações com café.

Nessa situação em que a nota fiscal emitida para baixa de estoque não deve conter destaque de imposto, conforme dispõe a alínea "b" do inciso I do § 11 do art. 237 do Regulamento do ICMS, o estorno dos créditos ou o recolhimento do imposto diferido na operação anterior devem ser efetuados mediante registros na EFD - Escrituração Fiscal Digital, com utilização de códigos de ajustes aplicáveis a cada caso, nos termos da Norma de Procedimento Fiscal nº 52/2018.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Por fim, faz-se oportuno observar que a orientação contida nas Consultas nº 19/2014 e nº 130/2015 destina-se à situação em que o remetente discrimina no documento fiscal quantidade de mercadoria superior à efetivamente enviada, hipótese em que a regularização deve ser efetuada mediante nota fiscal de devolução simbólica, a ser emitida pelo destinatário.

PROTOCOLO: 18.043.855-6.

CONSULTA Nº: 066, de 5 de outubro de 2021

SÚMULA: ICMS. EMPRESA DE RADIOFUSÃO. SIMPLES NACIONAL. IMUNIDADE. RECOLHIMENTO INDEVIDO DO ICMS. RESTITUIÇÃO.

A consulente, empresa optante pelo Simples Nacional, informa que atua na prestação de serviço de comunicação na modalidade de difusão sonora (atividades de rádio - CNAE 6010-1/00).

Aduz que, de acordo com o disposto no inciso X do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, o ICMS não incide nas prestações de serviço de comunicação na modalidade de radiodifusão sonora livre e gratuita e que, desde a data de abertura da empresa em 06/2012, vem recolhendo o valor percentual do imposto por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - PGDAS.

Com isso, expõe que passará a declarar as prestações como "imunes", conforme orientado no Manual da PGDAS.

Indaga se está correto seu entendimento e como deve proceder para restituir o valor recolhido indevidamente desde 06/2012.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

RESPOSTA

De início, registre-se que está correto o entendimento da consulente de que as prestações de serviço de comunicação na modalidade de radiodifusão sonora de recepção livre e gratuita estão excluídas do campo de incidência do ICMS, em razão de a Constituição Federal prever imunidade tributária, a qual consta reproduzida no inciso X do art. 4º da Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996, não sendo, portanto, o estabelecimento exclusivamente prestador desse serviço contribuinte do imposto.

Conforme subitem 7.11 do "Perguntas e Respostas do Simples Nacional" (<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/m anual/PerguntaoSN.pdf>), como regra geral, o contribuinte que auferir receitas decorrentes de operações abrangidas pela imunidade tributária deverá informar essa situação e os valores no PGDAS, sendo seu percentual desconsiderado da base de cálculo dos tributos alcançados pelo citado tratamento tributário.

Entretanto, como já destacado anteriormente, os estabelecimentos que atuam exclusivamente em atividade de radiodifusão livre e gratuita não são considerados contribuintes do imposto e não estão submetidos ao cumprimento de obrigações acessórias somente a essas destinadas (precedente: Consulta nº: 53, de 5 de agosto de 2020).

Assim, a consulente tem o direito de pedir a restituição dos valores indevidamente pagos em decorrência das prestações de serviço abrangidas pela imunidade tributária, devendo observar o disposto nos artigos 85 a 90 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, e ainda o prazo prescricional de cinco anos estabelecido no "caput" art. 168 do CTN - Código Tributário Nacional.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 18.078.529-9.

CONSULTA Nº: 067, de 14 de outubro de 2021

SÚMULA: ICMS. SALDO CREDOR EM CONTA GRÁFICA. ADRC-ST. COMPENSAÇÃO COM VALORES A COMPLEMENTAR. POSSIBILIDADE.

A consulente, que está cadastrada com atividade principal de comércio atacadista de combustíveis realizado por transportador retalhista - TRR (CNAE 4681-8/02), e com a secundária de transporte rodoviário de produtos perigosos (CNAE 4930-2/03), expõe que possui saldo credor em conta gráfica, decorrente de restituição de imposto concedida judicialmente, em razão da realização de operações sujeitas à substituição tributária, tendo dúvidas se pode utilizar este saldo para compensar valores a complementar, apurados mediante Arquivo Digital da Recuperação, do Ressarcimento e da Complementação do ICMS (ADRC-ST).

Aduz que, de acordo com o disposto no § 5º do art. 3º da Norma de Procedimento Fiscal nº 3, de 27 de janeiro de 2020, o pagamento do imposto, na hipótese de complementação, pode ser realizado em conta gráfica. Contudo, a referida norma não esclarece se a compensação somente pode ocorrer com créditos apurados na ADRC-ST ou se podem ser provenientes de outras hipóteses de acumulação.

Entende que pode realizar a compensação de débitos apurados na ADRC-ST com o saldo que possui em conta gráfica, uma vez que a acumulação também tem origem em operações submetidas ao regime de substituição tributária.

Indaga se está correto seu entendimento.

RESPOSTA

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

De início, transcreve-se o inciso II e o § 5º do art. 3º da Norma de Procedimento Fiscal nº 3, de 27 de janeiro de 2020:

Art. 3.º Na hipótese descrita no inciso II do caput do art. 1º desta norma, caberá ao contribuinte substituído que promover operação interna destinada a consumidor final, com valor da operação diverso da base de cálculo utilizada para retenção do imposto devido por substituição tributária:

...

I - complementar a diferença do imposto, na hipótese de o fato gerador se realizar por valor superior, para operações realizadas a partir de 20 de outubro de 2016.

...

§ 5.º Quando se tratar de complementação do imposto, o recolhimento será efetuado em conta gráfica, mediante utilização do código de ajuste da apuração na EFD PR000092, no prazo de que trata o inciso XIX do caput do art. 74 do RICMS/2017, exceto no caso de o contribuinte ser optante pelo regime do Simples Nacional, cujo recolhimento será efetuado em Guia de Recolhimento do Estado do Paraná - GR-PR na forma e prazo previstos no inciso III do § 16 do mesmo dispositivo regulamentar.

...

O dispositivo ora analisado prevê expressamente a possibilidade de o imposto a complementar apurado no ADRC-ST ser recolhido em conta gráfica.

Assim, correto o entendimento da consulente de que pode compensar o valor a complementar apurado no ADRC-ST com o saldo credor que possuir em conta gráfica, independentemente de sua origem, ressaltando-se que a regularidade dos créditos poderá ser objeto de verificação em posterior ação fiscal.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 18.106.935-0.

CONSULTA Nº: 068, de 21 de outubro de 2021

SÚMULA: ICMS. PREENCHIMENTO DE REGISTRO NO ADRC-ST. OPERAÇÕES ACOBERTADAS POR CUPOM FISCAL.

A consulente, que tem como atividade principal cadastrada o comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - hipermercados (CNAE 4711-3/01), exercendo também diversas atividades secundárias, dentre elas o comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas (CNAE 4771-7/01) e o comércio varejista de carnes - açougues (CNAE 4722-9/01), expõe ter dúvidas quanto ao preenchimento do Registro 1210 (Identificação das Notas Fiscais de Saída para Consumidor Final), necessário para o preenchimento do Arquivo Digital da Recuperação, do Ressarcimento e da Complementação do ICMS ST - ADRC-ST, de que trata o art. 6º-B do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Aduz que, como característica de seu negócio, tem o direito de recuperar imposto decorrente do regime de substituição tributária, possuindo como obrigação acessória a transmissão do ADRC-ST, cujo preenchimento do Registro 1210 exige a chave de acesso do documento fiscal eletrônico.

No entanto, o art. 4º da Resolução SEFA nº 145, de 7 de abril de 2015, previu que o contribuinte sujeito à obrigatoriedade de emissão de Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e), prevista no art. 1º da mesma resolução, poderia optar em continuar emitindo, até 31 de dezembro de 2016, o cupom fiscal autorizado para uso.

Tendo em vista que, para o preenchimento do Registro 1210 do ADRC-ST, é necessário informar a chave de acesso do documento fiscal eletrônico, diz ter dúvidas de como proceder

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

em relação às operações acobertadas por cupom fiscal, dado que esse documento não contém a informação exigida.

Em razão desse fato, relativamente a operações acobertadas por cupom fiscal, indaga se é possível entregar o arquivo em formato diferente ao do previsto no Manual do ADRC-ST. Ou então, qual seria a alternativa a ser observada para que não houvesse prejuízos ao contribuinte e ao Fisco.

RESPOSTA

De início, transcrevem-se o subitem 5.5 da Norma de Procedimento Fiscal nº 100, de 5 de novembro de 2014, com a redação dada pela Norma de Procedimento Fiscal nº 06, de 29 de abril de 2015, bem como, o inciso VII do art. 1º e o inciso I do art. 4º, ambos da Resolução SEFA nº 145, de 7 de abril de 2015:

Norma de Procedimento Fiscal 100/2014

...

5.5. Até 31 de dezembro de 2016, será permitido ao contribuinte obrigado ao uso de NFC-e a emissão concomitante com a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou com o Cupom Fiscal emitido por meio de equipamento ECF - Emissor de Cupom Fiscal, desde que atenda o disposto no art. 4º da Resolução SEFA n. 145/2015, que estabelece a obrigatoriedade da utilização da NFC-e.

Nova redação dada ao subitem 5.5 pelo item 1 da NPF 036/2015, produzindo efeitos a partir de 05.05.2015.

Redação original em vigor de 1º.11.2014 até 04.05.2015:

"5.5. Até 31 de dezembro de 2019, será permitido ao contribuinte credenciado à emissão de NFC-e e à emissão de Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, e de Cupom Fiscal por meio de equipamento ECF - Emissor de Cupom Fiscal."

...

Resolução SEFA nº 145/2015

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Art. 1º Fica estabelecida a obrigatoriedade da utilização da Nota Fiscal eletrônica - NF-e, modelo 65, denominada "Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e", a que se refere o § 5º do art. 1º do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012, em substituição à Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, e ao Cupom Fiscal emitido por equipamento ECF - Emissor de Cupom Fiscal, para os contribuintes paranaenses enquadrados nos códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE relacionados, a partir das seguintes datas:

...

VII - 1º de janeiro de 2016:

...

4711-3/01 - COMÉRCIO VAREJISTA DE MERCADORIAS EM GERAL, COM PREDOMINÂNCIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS - HIPERMERCADOS

4711-3/02 - COMÉRCIO VAREJISTA DE MERCADORIAS EM GERAL, COM PREDOMINÂNCIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS - SUPERMERCADOS

...

4722-9/01 - COMÉRCIO VAREJISTA DE CARNES - AÇOUGUES

...

4771-7/01 - COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS, SEM MANIPULAÇÃO DE FORMULAS

..."

Art. 4º Para atender o Programa de Estímulo à Cidadania Fiscal do Estado do Paraná, o contribuinte sujeito à obrigatoriedade prevista no art. 1º poderá optar em continuar a emitir os documentos fiscais a seguir descritos até a data de 31 de dezembro de 2016, desde que entregue a Escrituração Fiscal Digital - EFD no prazo regulamentar, conforme disposto no Ajuste SINIEF 2/2009 e no Capítulo VIII do Regulamento do ICMS:

I - Cupom Fiscal por ECF que já tenha autorização de uso até a data da obrigatoriedade da NFC-e;

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

...

Depreende-se da legislação transcrita que, em razão da obrigatoriedade de emissão da NFC-e a partir das datas previstas nos incisos do art. 1º da Resolução SEFA nº 145/2015 e da excepcionalidade descrita no seu art. 4º, foi adequada a redação do subitem 5.5 da NPF nº 100/2014, que disciplina a emissão deste documento eletrônico, para permitir a emissão de cupom fiscal até 31 de dezembro de 2016.

De acordo com o relatado pela consulente, não tendo havido emissão de NFC-e, está impossibilitada de cumprir a obrigação acessória atualmente exigida, de envio do arquivo da ADRC-ST, relativamente às operações praticadas a partir de 20 de outubro de 2016 (art. 3º da Norma de Procedimento Fiscal 3, de 27 de janeiro de 2020), haja vista a necessidade de preenchimento do Registro 1210 identificando a chave de acesso do documento fiscal eletrônico.

Assim, resta à consulente protocolar pedido de restituição, nos termos previstos no art. 86 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, a seguir transcrito, devendo elaborar demonstrativo com a apuração dos valores a restituir ou complementar, relativamente ao período de outubro a dezembro de 2016, nos moldes exigidos pelo ADRC-ST:

Art. 86. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da Substituição Tributária - ST, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar (art. 31 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996).

§ 1º Formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de 90 (noventa) dias, o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, observado o disposto no § 2º do art. 90 deste Regulamento.

§ 2.º Caso o fato gerador presumido se realize por valor

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

diverso daquele que serviu de base de cálculo para retenção do imposto devido por substituição tributária, caberá ao contribuinte substituído, inclusive em relação ao adicional destinado ao Fecop, observado o disposto nos artigos 6º-A ao 6º-C do Anexo IX e do art. 8º do Anexo XII, todos deste Regulamento (§§ 2º ao 4º do art. 31 da Lei nº 11.580, de 1996):

I - a restituição da diferença na hipótese de o fato gerador se realizar por valor inferior;

II - recolher a diferença, na hipótese de o fato gerador se realizar por valor superior.

...

§ 4.º A restituição de que trata o inciso I do § 2º deste artigo aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 20 de outubro de 2016.

§ 5.º A complementação de que trata o inciso II do § 2º deste artigo aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 20 de outubro de 2016.

PROTOCOLO: 17.929.683-7

CONSULTA Nº: 069, de 20 de outubro de 2021

SÚMULA: ICMS. AMENDOIM E PINHÃO. DIFERIMENTO. VIGÊNCIA.

A consulente informa que atua no ramo de comércio atacadista de frutas, verduras, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos (CNAE 46.33-8-01), adquirindo esses produtos de produtores rurais e revendendo-os a mercados varejistas.

Destaca que dentre as mercadorias que comercializa estão o pinhão (NCM 0802.11.00) e o amendoim descascado (NCM 1202.41.00), recebidos em estado natural.

Questiona, assim, quanto à aplicabilidade do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

diferimento total do imposto nas operações com esses produtos, segundo dispõem os itens 5 e 61 do artigo 31 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, haja vista não terem esses sido objeto de reinstituição pelo Estado do Paraná, no âmbito das disposições do inciso VIII do § 4º da Cláusula primeira do Convênio ICMS 190/2017.

RESPOSTA

Transcreve-se, de início, parte dos artigos 30 e 31 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017, atualizados e vigentes:

ANEXO VIII - DA SUSPENSÃO E DO DIFERIMENTO

...

CAPÍTULO II - DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO

Art. 30. O pagamento do imposto em relação às mercadorias arroladas no art. 31 deste Anexo, fica diferido para o momento em que ocorrer uma das seguintes operações (artigos 18 e 20 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

I - saída para consumidor final;

II - saída para estabelecimento de empresa enquadrada no Simples Nacional, exceto em relação ao item 80 do "caput" e ao inciso III do § 1º, ambos do art. 31 deste Anexo;

III - saída para outro Estado ou para o exterior;

IV - saída para vendedor ambulante, não vinculado a estabelecimento fixo;

V - saída para estabelecimento de produtor agropecuário, exceto em relação aos itens 2, 13, 18, 26, 29, 36, 53, 69, 71 e 73, todos do "caput" do art. 31 deste Anexo;

VI - saída promovida pelo estabelecimento industrializador, de produto resultante da industrialização de mercadorias cuja entrada tenha ocorrido sob a égide do diferimento.

...

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Art. 31. Sem prejuízo das disposições específicas previstas neste Regulamento, são abrangidas pelo diferimento as seguintes mercadorias:

...

5. amendoim em casca ou descascado (em grão), de produção paranaense;

...

61. pinhão;

Traz-se, ainda, excertos da Cláusula primeira do Convênio ICMS 190/2017:

Cláusula primeira Este convênio dispõe sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, instituídos, por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, bem como sobre a reinstituição dessas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, observado o contido na Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, e neste convênio.

§ 1º Para os efeitos deste convênio, as referências a "benefícios fiscais" consideram-se relativas a "isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS".

...

§ 4º Para os fins do disposto neste convênio, os benefícios fiscais concedidos para fruição total ou parcial, compreendem as seguintes espécies:

...

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

VIII - dilação do prazo para pagamento do imposto, inclusive o devido por substituição tributária, em prazo superior ao estabelecido no Convênio ICM 38/88, de 11 de outubro de 1988, e em outros acordos celebrados no âmbito do CONFAZ;

...

XVII - outro benefício ou incentivo, sob qualquer forma, condição ou denominação, do qual resulte, direta ou indiretamente, a exoneração, dispensa, redução, eliminação, total ou parcial, do ônus do imposto devido na respectiva operação ou prestação, mesmo que o cumprimento da obrigação vincule-se à realização de operação ou prestação posterior ou, ainda, a qualquer outro evento futuro.

De plano, cabe ressaltar que o diferimento do imposto se caracteriza por ser uma modalidade de substituição tributária, no caso, em relação às operações antecedentes. Ou seja, não subsiste qualquer dispensa de imposto, mas a determinação para que esse seja objeto de recolhimento quando ocorrer determinada operação do ciclo de comercialização ou industrialização da mercadoria sobre a qual a legislação tributária imputou o diferimento em etapa anterior, que, em regra, será de responsabilidade de outro contribuinte, com localização na mesma unidade federada.

Bem ilustra essa circunstância, o fato de até mesmo a perda, deterioração, furto ou roubo de mercadoria recebida por algum estabelecimento sob a égide do diferimento implicar exigência de que esse promova o recolhimento do imposto antes diferido (art. 23, I, do RICMS).

A consulente aduz especificamente acerca da falta de reinstituição do apontado diferimento do imposto nas operações com amendoim e pinhão, como exigência da Lei Complementar Federal nº 160, de 7 de agosto de 2017, destacando as disposições do inciso VIII do § 4º da cláusula primeira do Convênio ICMS 190/2017.

Esse apontado inciso VIII, todavia, caracteriza como benefício fiscal de que trata o "caput" do § 4º da referida

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

cláusula primeira a dilação de prazo para pagamento do imposto, que representa uma extensão da data limite para o seu recolhimento, a ser realizado pelo mesmo contribuinte e independentemente da realização de determinada operação subsequente, não se confundindo, portanto, com a substituição tributária em relação a operações antecedentes representada pelo diferimento do imposto.

O Setor Consultivo, impõe-se registrar, tem reiteradamente manifestado que o diferimento do imposto, regularmente previsto e instituído segundo os ditames constitucionais e legais, não é tratamento tributário ao qual se possa atribuir a condição de benefício fiscal.

Acresce-se também, caso se avenge que o diferimento em questão eventualmente ajustar-se-ia ao previsto no inciso XVII do mesmo § 4º, que nesse dispositivo tampouco se enquadra. Nesse sentido, cabe distinguir o diferimento estabelecido segundo as propriedades típicas antes analisadas, do tratamento tributário que, mesmo nomeado de diferimento, em realidade mais se amolda a uma isenção, proporcionando desoneração do imposto, sem que haja previsão, até mesmo, de hipótese de encerramento da fase do diferimento.

Esse último tratamento tributário, como desoneração tributária que efetivamente se configura, é que pode ser alcançado pelas disposições do inciso XVII do § 4º da cláusula primeira do Convênio ICMS 190/2017.

E é nesse contexto que o Estado do Paraná reinstituíu alguns poucos dispositivos relativos a diferimentos previstos em sua legislação que, ao se consistirem realmente em benefícios fiscais, necessitavam tais providências, o que não é o caso das operações com amendoim e pinhão trazidas a exame pela consulente, cujo encerramento da respectiva fase se encontra delineado no artigo 30 do Anexo VIII do RICMS, antes transcrito.

Frisa-se que os atos normativos relativos aos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, vigentes em 8 de agosto de 2017, instituídos pelo Estado do Paraná em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, são aqueles identificados nos anexos únicos das seguintes resoluções expedidas pela Secretaria de Estado da Fazenda, em atenção ao disposto na Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, e no Convênio ICMS 190/2017: Resolução SEFA nº 297, de 22 de março de 2018; Resolução SEFA nº 934, de 12 de julho de 2018; Resolução SEFA nº 1.355, de 8 de outubro de 2018; Resolução SEFA nº 1.443, de 29 de outubro de 2018; Resolução SEFA nº 1.670, de 4 de dezembro de 2018; Resolução SEFA nº 19, de 21 de janeiro de 2019; Resolução SEFA nº 198, de 17 de março de 2020, e Resolução SEFA nº 1.150, de 19 de outubro de 2021.

Assim, finaliza-se esclarecendo que o diferimento do imposto previsto nos itens 5 e 61 (como os demais instituídos nas mesmas condições) do artigo 31 do Anexo VIII do RICMS, persistem sendo válidos, vigentes e aplicáveis.

PROTOCOLO: 17.802.586-4

CONSULTA Nº: 070, de 21 de setembro de 2021

SÚMULA: ICMS. CRAVOS DE USO EM FERRADURAS PARA ANIMAIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO SEGMENTO DE CONSTRUÇÃO. INAPLICABILIDADE.

A consulente, localizada no Estado do Rio Grande do Sul, informa que importa, comercializa e irá iniciar a produção de cravos classificados no código 7317.00.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), certificando que esses são utilizados única e exclusivamente para fixação de ferraduras no casco de animais.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Aduz que esse produto, acerca do qual explicita o formato e o processo de fabricação, é comercializado com estabelecimentos paranaenses, surgindo dúvidas quanto à aplicabilidade do regime de substituição tributária de que trata a posição 61 do Anexo Único do Protocolo ICMS 196/2005. Com isso, indaga se o referido produto está de fato sujeito a esse regime e, caso não esteja, como deve emitir suas notas fiscais, de maneira a não sofrer autuações no trânsito das mercadorias destinadas a estabelecimentos deste Estado.

RESPOSTA

Transcreve-se, de início, parte do artigo 105 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017, que implementa as disposições do protocolo mencionado pela consulente no Estado do Paraná:

SEÇÃO XVI

DAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO

Art. 105. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeitos de re-tenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 196/2009 e 95/2012; Protocolo ICMS 69/2011; Protocolo ICMS 71/2011; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>...</i>	<i>...</i>	<i>...</i>	<i>...</i>
<i>61</i>	<i>10.06</i>	<i>74.15</i>	<i>Tachas, pregos,</i>

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

	6.00	<i>percevejos, escápuas e artefatos semelhantes, de cobre, ou de ferro ou aço com ca-beça de cobre, parafusos, pinos ou pernos, rosca-dos, porcas, ganchos roscados, rebites, chavetas, cavilhas, contrapinos, arruelas (incluídas as de pres-são), e artefatos semelhantes, de cobre (Protocolos ICMS 196/2009, 181/2010 e 209/2012) (Protocolos ICMS 71/2011 e 56/2012) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)</i>
--	------	---

§ 1.º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos estados do Amapá, Espírito Santo, Mi-nas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e São Paulo, inclusive em relação ao diferen-cial de alíquotas (Protocolo ICMS 4/2019).

O Setor Consultivo tem se manifestado no sentido de que para a sujeição ao regime da substituição tributária, além da identidade da mercadoria com a respectiva classificação na

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

NCM e descrição contida na norma definidora, passou a ser determinante, também, o segmento no qual se insere.

Essa condicionante adicional advém da redação dada à alínea "a" do inciso XIII do § 1º do artigo 13 da Lei Complementar Federal nº 123/2006 pela Lei Complementar Federal nº 147/2014, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, que passou a especificar os segmentos de produtos passíveis de inclusão nas regras de substituição tributária para fins de cobrança de ICMS de contribuinte substituto tributário enquadrado no regime do Simples Nacional, ao que se soma o fato das unidades federadas terem celebrado convênio para uniformizar a aplicação dessa sistemática, independentemente da modalidade de pagamento do imposto a que se submete o contribuinte, se pelo regime normal ou pelo Simples Nacional.

Assim, infere-se que é determinante para aplicação do regime de substituição tributária certificar se, dentre as finalidades para a qual foi concebida e fabricada a mercadoria, está também a de utilização no correspondente segmento.

Da legislação antes transcrita, verifica-se que a Seção XVI do Anexo IX do RICMS estabelece o tratamento da substituição tributária para o segmento dos materiais para construção, acabamento, bricolagem e adorno.

Cabe registrar que, de modo geral, é o fabricante quem qualifica o produto e aponta a finalidade para a qual é produzido e, no mesmo viés, é sua a responsabilidade pela correta classificação das mercadorias na NCM, sendo, na eventual presença de dúvida quanto a essa classificação por parte do contribuinte, da Secretaria da Receita Federal do Brasil a competência para dirimi-la.

No caso aqui examinado, a consulente assevera que os cravos que comercializa e que passará a fabricar têm por finalidade única e exclusiva fixar ferraduras em animais, de maneira que, atendida tal premissa, não se sujeitam ao regime

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de substituição tributária disciplinado na Seção XVI do Anexo IX do RICMS, haja vista não corresponderem ao uso no segmento nela especificado. Precedente: Consulta nº 53/2018.

Esclarece-se, ainda, que a emissão dos documentos fiscais deve atender às disposições da legislação tributária da unidade federada de origem, as quais, por seu turno, contemplam as determinações do Convênio SINIEF e seus Ajustes, de aplicação nacional.

De todo modo, apenas a título ilustrativo, destaca-se que o campo "Informações Complementares" do quadro "Dados Adicionais" das notas fiscais permite aos seus emitentes em geral a inserção de apontamentos julgados oportunos.

PROTOCOLO: 18.048.119-2.

CONSULTA Nº: 071, de 14 de outubro de 2021

SÚMULA: ICMS. DECRETO Nº 6.434/2017. PROGRAMA PARANÁ COMPETITIVO. MERCADORIAS IMPORTADAS.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de "fabricação de outros produtos de metal não especificados anteriormente" (CNAE 2599-3/99), informa ter por objeto social a comercialização, fabricação, importação e exportação de móveis metálicos e seus componentes, guarnições, acessórios e ferragens, tais como: dobradiças, corrediças, puxadores, tubos de aço, sistemas para gavetas, pés de mesas, cantos giratórios para cozinhas, cestas de arames para cozinhas etc.

Esclarece ter sido enquadrada no Programa Paraná Competitivo, na modalidade "Incremento das Atividades Portuárias e Aeroportuárias no Território Paranaense" de que trata o artigo 11-C do Decreto n.º 6.434/2017, por meio do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Despacho nº 886/2021-SEFA/GS, fazendo jus, nas operações com mercadorias importadas, à fruição de crédito presumido, estipulado em percentuais variáveis segundo a alíquota, nas operações interestaduais, e conforme a característica da mercadoria (com ou sem similar nacional), nas operações internas.

Expõe que realiza a importação de lotes fechados de dobradiças e respectivos calços, classificados no código 8302.10.00 da NCM, e de parafusos classificados na posição 73.18 da NCM, e que, com a finalidade de facilitar o transporte dessas mercadorias, pretende reorganizá-los em kits, contendo 10 dobradiças, 10 calços e 40 parafusos.

Aduz que esse procedimento não acarreta transformação nem altera a classificação fiscal dos produtos, e que, tampouco, constitui-se em acondicionamento ou reacondicionamento, pois o objetivo desse processo não é o de alterar a apresentação dos produtos, mas apenas de tornar o transporte mais eficaz, tanto para a consulente, quanto para os revendedores e consumidores finais.

Sob esse enfoque, conclui que a divisão dos lotes de produtos importados para formação de kits não representaria óbice à fruição dos benefícios fiscais previstos no art. 11-C do Decreto nº 6.434/2017, que faz menção ao termo "mercadorias importadas", sem quaisquer outras disposições ou vedações.

Nesses termos, questiona se está correta sua conclusão, ou se a colocação dos produtos em kits de embalagens translúcidas teria o condão de descaracterizar o conceito de "mercadorias importadas".

RESPOSTA

Para análise da matéria, transcreve-se o art. 11-C do Decreto nº 6.434, de 17 de março de 2017:

"Art. 11-C Ao estabelecimento paranaense que realizar operações

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de saída de mercadoria importada por meio de portos e aeroportos paranaenses, com desembaraço aduaneiro no Estado, poderá ser concedido crédito presumido do ICMS nos seguintes limites e condições:

I - nas operações de saídas interestaduais:

a) no montante que resulte carga tributária efetiva mínima correspondente a 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) do valor da operação, quando sujeita à alíquota de 4% (quatro por cento);

b) no montante que resulte em carga tributária efetiva mínima correspondente a 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) do valor da operação, quando sujeita à alíquota de 7% (sete por cento);

c) no montante que resulte em carga tributária efetiva mínima correspondente a 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) do valor da operação, quando sujeita à alíquota de 12% (doze por cento);

II - nas operações internas realizadas entre contribuintes, com bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, definidos em lista editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior (Camex), no montante que resulte em carga tributária efetiva mínima correspondente a 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) do valor da operação;

II - nas demais operações internas destinadas a contribuintes, de no máximo 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) do valor da operação.

§ 1º O crédito presumido de que trata este artigo:

I - poderá ser cancelado na hipótese em que a sua utilização venha acarretar prejuízos em razão da existência de produto similar produzido em território paranaense, condição que deverá constar do documento que implantar o benefício;

II - não poderá resultar em redução do recolhimento médio dos últimos doze meses anteriores ao pedido de enquadramento;

III - será apropriado na EFD mediante lançamento em código de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

ajuste especificado em norma de procedimento, no mês em que ocorrerem as saídas, consignando a expressão "Crédito Presumido - incremento das atividades portuárias e aeroportuárias no território paranaense - Decreto nº 6.434/2017;

IV - fica condicionado ao recolhimento do percentual de 0,4% (quatro décimos por cento) da base de cálculo da operação beneficiada, em conta específica do Programa Paraná Competitivo, para fins de distribuição na forma prevista no art. 12 da Lei n.º 19.479, de 30 de abril de 2018.

V - aplica-se cumulativamente com o diferimento parcial de que trata o art. 28 do Anexo VIII do RICMS/PR, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017;

VI - será apropriado em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais relativos à mercadoria importada ou ao seu transporte, não sendo cumulativo com qualquer outro crédito presumido previsto na legislação tributária e nem se aplica ao ICMS devido na condição de substituto tributário relativo às operações subsequentes;

VII - não se aplica na hipótese em que o destinatário seja consumidor final."

Destaca-se primeiramente que, na venda de mercadorias reunidas em forma de kit, caracterizado pelo agrupamento de diversos produtos sem que dessa reunião resulte uma unidade autônoma, com classificação fiscal própria, para efeitos de ICMS, cada componente deve ser discriminado na nota fiscal isoladamente e observado o tratamento tributário específico a que submetido cada um deles (precedentes: Consultas nº 50, de 16 de julho de 2020, e nº 71, de 20 de outubro de 2020).

Acerca do questionado pela consulente, informa-se que no caso de a reunião de componentes não caracterizar acondicionamento em embalagem de apresentação, são aplicáveis às operações com os mencionados kits de dobradiças e de parafusos as disposições do artigo 11-C do Decreto nº 6.434/2017, desde que cumpridas as demais condicionantes previstas.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Por sua vez, na hipótese de os kits comercializados pela consulente serem postos à venda em embalagens de apresentação, resta configurada a industrialização, na modalidade acondicionamento, nos termos do inciso IV do art. 4º, combinado com o disposto no art. 6º, ambos do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, e conforme orientações prestadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Nesse caso, deve a consulente, da mesma forma, observar o procedimento explicitado no primeiro parágrafo desta resposta, discriminando na nota fiscal cada componente do kit e seu específico tratamento tributário. Mas, nessa situação, deve também cumprir as regras prescritas nos artigos 449 a 457 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que dispõem sobre a tributação nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados, em conformidade com o contido na Resolução nº 13, de 25 de abril de 2012, do Senado Federal.

Neste contexto, em que as mercadorias importadas são objeto de acondicionamento que caracterize industrialização, sempre que o Conteúdo de Importação, resultar superior a 40%, as mercadorias são consideradas importadas, para efeitos de operações interestaduais, estando sujeitas à alíquota de 4%, nos termos do inciso II do § 2º do art. 18 do Regulamento do ICMS.

É admissível, portanto, concluir que as disposições contidas no art. 11-C do Decreto nº 6.434/2017, notadamente no que diz respeito ao inciso I, possam contemplar operações com mercadorias consideradas importadas segundo os ditames da Resolução nº 13/2012, do Senado Federal, mas desde que prevista essa regra expressamente dentre as estabelecidas na autorização para enquadramento no Programa Paraná Competitivo, que tem por objeto instrumentalizar e disciplinar os incentivos efetivamente autorizados ao contribuinte, e as

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

contrapartidas e procedimentos a serem observados para sua fruição.

PROTOCOLO: 18.107.112-5.

CONSULTA Nº: 072, de 21 de outubro de 2021

SÚMULA: ICMS. GÁS NATURAL. IMPORTAÇÃO. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, cadastrada com a atividade de comércio atacadista de energia elétrica, informa que tem como atividades secundárias, dentre outras, a distribuição de combustíveis gasosos por redes urbanas.

Expõe que irá realizar a importação de gás natural, classificado no código 2711.21.00 da NCM, utilizando-se do gasoduto que interliga o Brasil ao país de origem do produto, a Bolívia, que tem seu ponto de entrada neste país no Município de Corumbá (MS).

Esclarece que o importador é o estabelecimento matriz da consulente, situado no Paraná, e que pretende revender o produto a cliente situado no Mato Grosso do Sul, de modo que não ocorrerá a circulação física da mercadoria por território paranaense.

Sua dúvida diz respeito ao tratamento tributário a que submetida essa operação de importação e a de saída subsequente do produto.

Aduz que, inicialmente, concluiu que deveria recolher, quando do desembarço aduaneiro, também o imposto devido por substituição tributária, cabendo à unidade federada em que situado o importador efetuar o repasse do imposto ao Estado de destino, nos termos do art. 59 do Anexo IX do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Regulamento do ICMS.

Entretanto, menciona que após a análise dos Convênios ICMS 92/2015, 146/2015, 102/2016 e 110/2007 concluiu de outra forma, no sentido de que a obrigatoriedade de o imposto devido por substituição tributária ser recolhido por ocasião da importação somente alcançaria as operações com gás natural liquefeito e as com gás natural veicular, não se aplicando ao produto quando importado em seu estado gasoso.

Nessa hipótese, entende que seria devido apenas o imposto correspondente à operação de importação, calculado com a alíquota de 18%, e na subsequente operação interestadual, a incidência de imposto calculado pela alíquota geral, porquanto inaplicável ao gás natural importado da Bolívia a alíquota de 4%.

Exposta a situação fática, questiona se:

1. deve recolher o imposto devido por substituição tributária na importação realizada por estabelecimento paranaense e, neste caso, qual a base de cálculo e a MVA - Margem de Valor Agregado;
 2. as saídas subsequentes estão sujeitas à nova incidência, no caso de positiva a resposta à questão anterior;
 3. é aplicável o diferimento parcial na operação de importação, considerando que o gás natural não é utilizado como combustível pela destinatária;
 4. a alíquota aplicável na subsequente operação interestadual é de 12%, 7% ou 4%, no caso de ser devido apenas o imposto relativo à operação de importação, por ocasião do desembaraço aduaneiro;
 5. ou então, se o imposto relativo à importação é devido ao Mato Grosso do Sul, considerando que o gás natural ingressa em território daquele Estado.
-

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

RESPOSTA

No que diz respeito à operação de importação, informa-se que é contribuinte do imposto o estabelecimento importador, assim considerado o destinatário jurídico da mercadoria ou bem importado, mesmo que esteja localizado em unidade da federação diversa daquela em que ocorra o desembaraço aduaneiro.

Esse entendimento guarda conformidade com a jurisprudência do STF - Supremo Tribunal Federal, que por ocasião do julgamento das Ações Cíveis Originárias (ACOs) 854, 1.076 e 1.093, concluído em outubro de 2020, nas quais se discutia a sujeição ativa do ICMS em operação de importação de gás natural, reafirmou que é sujeito ativo do ICMS, na operação de importação direta, o Estado onde estiver situado o destinatário jurídico da mercadoria, sendo irrelevante o local de desembaraço aduaneiro.

A esse respeito, o Ministro Relator Gilmar Mendes, em seu voto, assentou:

"Isso posto, constata-se que: i) a jurisprudência desta Corte considera como destinatário o destinatário econômico-jurídico do bem; ii) o local do desembaraço aduaneiro não se confunde com o local do destinatário jurídico da importação, ainda que possam ser faticamente o mesmo.

Sobre o ato jurídico da importação, é importante salientar que este nem sempre envolve a necessidade da entrada física dos bens no estabelecimento destinatário da importação, pois o fato de a mercadoria não estar presente no estabelecimento comercial não desconfigura a hipótese fática de que houve a importação.

Não por outro motivo, a Secretaria da Receita Federal do Brasil admite três formas de importação de bens do exterior: i) por conta própria, ii) por conta e ordem de terceiro e iii) por encomenda.

Assim, na importação por conta própria, a importadora adquire bens no exterior em seu nome e os revende posteriormente para

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

terceiros.

Nessa hipótese, existem dois contratos de compra e venda: um entre o fornecedor estrangeiro e o importador, e outro, entre o importador e o adquirente no mercado interno. Nessa situação, a venda do bem no mercado interno é negócio jurídico estranho à importação, pois a importadora possui a livre disponibilidade do bem para dar a ele a procedência que melhor lhe aprouver."

Assim, na hipótese de a consulente, domiciliada no Paraná, adquirir do exterior gás natural em seu nome, e não possuir estabelecimento filial domiciliado no Estado do Mato Grosso do Sul, é do Estado do Paraná o imposto devido na operação de importação.

Quanto ao ICMS exigível por ocasião do desembaraço aduaneiro, esclarece-se que deve ser recolhido pelo importador tanto o imposto devido pela própria operação quanto o devido por substituição tributária, em razão do contido no inciso III do art. 41, combinado com o disposto no art. 42, ambos do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2019, que se transcrevem a seguir:

"Art. 41. É atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para fins de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes com os combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação no Código Especificador da Substituição Tributária - CEST e na NCM (inciso IV do "caput" do art. 18 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996; Convênio ICMS 110/2007; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

...

III - ao importador, inclusive o produtor ou formulador, em relação às operações com os combustíveis mencionados neste artigo, exceto com AEAC e B100, hipóteses em que deverão ser observadas as disposições previstas na Subseção IV desta Seção;

...

Art. 42. Na operação de importação, o imposto devido por

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Substituição Tributária - ST será exigido por ocasião do desembaraço aduaneiro.

1.º Na hipótese de entrega da mercadoria antes do desembaraço aduaneiro, a exigência do imposto ocorrerá naquele momento."

Depreende-se das regras transcritas que, em relação às operações com todos os combustíveis mencionados no art. 41, e dentre eles consta o gás natural gasoso classificado no código 2711.21.00 da NCM, que está relacionado na posição 5 do inciso IV do referido artigo, o importador assume a condição de substituto tributário e, nesse caso, o imposto devido por substituição tributária deve ser pago por ocasião do desembaraço aduaneiro.

Nessa situação, é regra geral que a unidade federada competente para cobrar o imposto relativo à operação de importação também seja destinatária do imposto a ser recolhido a título de substituição tributária.

No que diz respeito à apuração do imposto relativo à operação de importação, informa-se que, para determinação da base de cálculo, deverá ser observado o disposto no art. 8º do Regulamento do ICMS, e o imposto calculado pelo percentual de 18%, que corresponde à alíquota interna aplicável ao produto, porquanto a regra de diferimento parcial de que trata o art. 28 do Anexo VIII da mesma norma regulamentar não se aplica a operações com combustíveis, nos termos do inciso I do § 1º do referido artigo.

Quanto ao imposto devido por substituição tributária, na determinação da base de cálculo deverá ser utilizado o percentual de MVA - Margem de Valor Agregado divulgado no sítio do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, em conformidade com as disposições estabelecidas no Ato COTEPE 61/2019, conforme dispõe o art. 48 do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Nesses termos, em relação à peculiar situação fática

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

retratada, ainda que a consulente tenha prévio conhecimento de que destinará gás natural gasoso a adquirente domiciliado em outro Estado, se a importação for realizada em nome do estabelecimento paranaense deverá ser recolhido ao Paraná o ICMS devido por substituição tributária e, quando da realização de posterior operação interestadual, há que ser observado o tratamento tributário a que submetida essa operação, segundo a legislação paranaense e a legislação do Estado destinatário.

Nessa hipótese, proporcionalmente às subseqüentes operações interestaduais, em razão de o fato gerador presumido não ocorrer neste Estado, tem a consulente o direito de recuperar eventual valor de imposto pago em excesso ao Paraná por ocasião da importação, nos termos do art. 6º do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Registre-se, por oportuno, ser entendimento uniforme das unidades federadas, que a regra constitucional da não incidência de ICMS nas operações interestaduais com combustíveis derivados de petróleo não se aplica às operações com gás natural e seus derivados, em razão de esse hidrocarboneto não ser um derivado de petróleo.

Ainda, por não se constituir em combustível derivado de petróleo, as operações interestaduais com gás natural gasoso não se encontram abrangidas pelas disposições contidas nos artigos 56 a 59 do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Por fim, cabe lembrar que não se aplica a alíquota interestadual de 4% às operações interestaduais com gás natural importado, conforme determina expressamente o art. 2º da Resolução nº 13/2012, do Senado Federal.

Assim, para determinação do imposto devido ao Paraná, nas operações que destinem o produto ao Mato Grosso do Sul, deverá ser utilizada a alíquota de 7%, nos termos do inciso II do art. 18 do Regulamento do ICMS, e quanto ao imposto devido ao Estado de destino, caberá à consulente

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

observar a legislação local, em conformidade com as características da operação (atividade econômica do destinatário, destinação do produto etc.).

PROTOCOLO: 18.133.685-4.

CONSULTA Nº: 073, de 9 de novembro de 2021

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES COM LUBRIFICANTES. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MARGEM DE VALOR AGREGADO.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de "fabricação de outros produtos derivados do petróleo, exceto produtos do refino" (CNAE 1922-5/99), informa que industrializa óleo lubrificante, classificado no código 2710.19.32 da NCM, comercializando-o em operações internas na condição de substituto tributário, utilizando a inscrição auxiliar de número 90363152-48.

Esclarece que, nas operações internas sujeitas ao diferimento previsto no inciso I do art. 28 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, tem ajustado a Margem de Valor Agregado (MVA), nos termos do § 7º do art. 1º do Anexo IX do Regulamento do ICMS, mediante utilização da forma de cálculo contida no § 5º do art. 1º do mesmo Anexo.

Tendo dúvidas acerca de seu procedimento, questiona se está correto proceder ao ajuste da MVA original, divulgada em Ato COTEPE, para apurar o imposto devido por substituição tributária, nas operações internas sujeitas ao diferimento parcial.

RESPOSTA

A consulente informa ser fabricante de óleo

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

combustível classificado no código 2710.19.32 da NCM e, nessa situação, relativamente às operações internas destinadas a revendedores, é sujeito passivo por substituição tributária, conforme dispõe a posição 1 do inciso VI do art. 41 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017.

Na determinação do imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária deve observar as regras dispostas no art. 1º do Anexo IX, cujo § 7º assim dispõe:

"§ 7.º Quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "ALQ inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "ALQ intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final."

Por seu turno, o § 5º do mesmo artigo 1º, citado na redação do parágrafo antes transcrito, estabelece a fórmula de cálculo para apuração do percentual correspondente à MVA ajustada, a ser utilizada para determinação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, nas operações interestaduais, na hipótese de a alíquota interna aplicável ao produto ser superior à alíquota interestadual.

Em se tratando de operações internas, deve ser considerada como variável "ALQ inter" o percentual de carga tributária da operação praticada pelo substituto tributário e como "ALQ intra" a carga tributária praticada pelo substituído na operação com o consumidor final.

Considerando que, nas operações internas realizadas entre contribuintes, deve ser utilizada a regra de diferimento parcial prevista no art. 28 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, a qual se aplica às operações com óleos lubrificantes, diante da inexistência de regra expressa disposta de outra forma, o percentual de carga tributária a que submetida a

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

operação própria da consulente corresponde a 12% (pois diferido 33,33% do valor do imposto, na hipótese de a alíquota ser 18%).

Sendo essa carga tributária inferior à praticada na operação que destina lubrificantes a consumidores finais, que é de 18%, faz-se necessário ajustar a MVA.

Assim, responde-se à consulente que está correto seu procedimento de realizar o ajuste de MVA para determinação do imposto devido por substituição tributária, sendo que os percentuais correspondentes à MVA original são divulgados no sítio do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, em conformidade com as disposições estabelecidas no Ato COTEPE 61/2019, conforme dispõe o art. 48 do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

PROTOCOLO: 18.128.062-0.

CONSULTA Nº: 074, de 9 de novembro de 2021

SÚMULA: ICMS. CRIAÇÃO DE AVES. USO DE MILHO IMPORTADO. PREENCHIMENTO DE FCI.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de abate de aves (CNAE 1012-1/01) e com a atividade secundária de fabricação de produtos de carne (CNAE 1013-9/01), informa que também atua na fabricação de alimentos para animais (CNAE 1066-0/00).

Expõe que, para a produção de frangos de corte, utiliza o sistema de integração com produtores rurais, nos termos da Lei Federal nº 13.288, de 16 de maio de 2016, em que fornece pintos de um dia, vacinas, medicamentos, rações e outros insumos necessários para a engorda das aves aos seus integrados. Esclarece que, após o prazo necessário à engorda,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

os frangos retornam ao frigorífico como matéria-prima, resultando de seu abate produtos classificados na posição 02.07 da NCM ("Carnes e miudezas, comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas, das aves da posição 01.05").

Informa ainda que, para a fabricação da ração utilizada no processo de engorda do frango, adquire milho em grão no mercado nacional e, eventualmente, do exterior, mediante importação.

Sua dúvida diz respeito à obrigatoriedade de preenchimento e entrega de FCI - Ficha de Conteúdo de Importação nessa situação, em que o produto resultante do processo de industrialização do milho é a ração, a ser utilizada no processo de engorda do frango, e que, portanto, integraria os produtos comercializados pela consulente, que são as carnes comestíveis resultantes do abate da ave.

Retratada a situação fática, questiona:

1. deve entregar a FCI relativamente ao milho importado?

2. Caso positiva a resposta, para qual produto deve ser elaborada (para a ração enviada ao integrado ao abrigo do diferimento ou em relação às carnes comestíveis resultante do abate)?

3. Caso seja em relação à ração enviada ao integrado, deverá também ser entregue a FCI relativamente às carnes comestíveis?

4. Sendo necessária a entrega da FCI em relação às carnes comestíveis, deverá transcrever nas notas fiscais de venda o número da FCI correspondente à ração?

5. Havendo resposta positiva aos itens antes expostos, em qual nota fiscal deverá mencionar o número da FCI (nas remessas de ração para o integrado ou nas vendas de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

carnes comestíveis)?

6. Considerando a necessidade de entrega da FCI, que CST - Código de Situação Tributária deverá ser utilizado nas respectivas notas fiscais?

RESPOSTA

Nos termos dos artigos 450 e 451 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, o Conteúdo de Importação deve ser apurado por estabelecimentos que submetem mercadorias importadas a processos de industrialização e, também, por aqueles que adquirem esses produtos e os submetem a novo processo industrial. Seu objetivo é certificar a alíquota do ICMS aplicável nas operações interestaduais para cada produto resultante de processos industriais em que foram empregadas mercadorias importadas ou com Conteúdo de Importação e, para apuração do Conteúdo de Importação, os contribuintes devem preencher a FCI - Ficha de Conteúdo de Importação.

Ressalte-se que a FCI não deve ser entregue em relação ao produto importado, que na situação em exame é o milho, mas relativamente aos produtos resultantes de sua industrialização.

Assim, nas saídas de rações resultantes de processo industrial em que empregado milho importado, quando destinadas a revendedores, deve ser preenchida a FCI, tanto nas operações interestaduais quanto nas internas, ainda que as operações internas estejam contempladas pelo diferimento de que trata o inciso VII do art. 42 do Anexo VIII ("ração animal, concentrado e suplemento, de uso na pecuária e na avicultura"). Isso porque o estabelecimento comercial adquirente poderá revender rações em operações interestaduais, tendo a obrigatoriedade de certificar a alíquota aplicável ao produto, uma que a realização de saída interestadual se constitui em evento que encerra a fase de diferimento, conforme estabelece o inciso I do art. 43 do mesmo anexo

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

regulamentar.

Por sua vez, nas saídas internas dessa ração a produtores rurais, para uso na criação de aves, ou seja, para consumo e não para revenda, desnecessário o preenchimento da FCI, porquanto o destinatário não irá efetuar a revenda do produto.

Porém, na hipótese de ocorrer o envio dessa ração a produtores rurais integrados estabelecidos em outras unidades federadas, ainda que para consumo na atividade de avicultura, faz-se necessário apurar o Conteúdo de Importação, mediante preenchimento da FCI, para determinar a alíquota aplicável à determinação do imposto devido na operação. Nessa hipótese, deverá ser indicado o número da FCI em campo próprio da NF-e, conforme prescreve o art. 453 do Regulamento do ICMS.

Quanto ao abate de frangos e processamento de suas carnes, embora se constitua em atividade de industrialização, porquanto desse processo resultam produtos classificados na posição 02.07 da NCM ("Carnes e miudezas, comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas, das aves da posição 01.05"), que são tributados pelo IPI com alíquota zero, não é possível considerar que as aves sejam resultantes de um processo industrialização no qual foi empregada ração.

Assim, conclui-se estar a consulente desobrigada do preenchimento de FCI em relação às operações de saída de carnes resultantes do abate de aves, em cujo processo de criação tenham sido empregadas mercadorias importadas ou com percentual de Conteúdo de Importação superior a 40%, haja vista que aves são produtos resultantes de atividade agropecuária (criação) e não de um processo industrial.

Diante dessa conclusão, perdem objeto as demais questões apresentadas.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 18.176.160-1.

CONSULTA Nº: 075, de 9 de novembro de 2021

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES COM SOFTWARES PADRONIZADOS. NÃO INCIDÊNCIA. DECISÃO DO STF NAS AÇÕES DIRETAS DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.945 e 5.659.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de "desenvolvimento e licenciamento de programas de computador não-customizáveis" (CNAE 6203-1/00) e com a atividade secundária de comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática (CNAE 4751-2/01), informa que revende programas de computador não personalizados (softwares de prateleira), documentando as operações mediante Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55.

Questiona se tal operação ainda é considerada fato gerador do ICMS e como deve realizar operações de transferência desses produtos. Também indaga se essas operações podem ser documentadas por NF-e, modelo 55 e, no caso de ser incorreto esse procedimento, como poderá regularizar vendas que foram realizadas dessa forma.

RESPOSTA

Primeiramente, destaca-se que a tributação de softwares tem sido objeto de discussão por décadas.

Acerca do assunto, o STF - Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE 176626/SP, ocorrido em 10 de novembro de 1998, estabeleceu a distinção entre operações de "licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador" e de circulação de cópias ou exemplares dos programas de computador produzidos em série e comercializados no varejo, os chamados "software de prateleira", concluindo

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

pela incidência de ICMS apenas na segunda hipótese, sob o argumento de que os softwares padronizados e comercializados em larga escala e em meio físico configurariam mercadorias.

Considerando que os softwares passaram a ser adquiridos preponderantemente de forma digital, e não por meio físico, essa distinção foi ficando cada vez mais comprometida, de tal modo que as unidades federadas firmaram o Convênio ICMS 106, de 29 de setembro de 2017, para reafirmar a incidência de ICMS, inclusive sobre as operações com softwares realizadas mediante transferência eletrônica de dados, enquanto os municípios, com fundamento no subitem 1.05 ("Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação") da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, defendem a incidência de ISS.

No Estado do Paraná, as operações com softwares, tanto as internas quanto as interestaduais, deixaram de ser tributadas a partir de 22 de junho de 2007, data de vigência do Decreto nº 986, de 20 de junho de 2007, em razão de introdução de regra de isenção na norma regulamentar do ICMS. Posteriormente, com a edição do Decreto nº 12.320, de 15 de outubro de 2014, com efeitos a partir de 1º de novembro de 2014, foram excetuadas da regra de isenção as operações com jogos eletrônicos. No atual Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, essa regra se encontra prevista no item 163 do Anexo V.

Mais recentemente, em julgamento concluído em 24 de fevereiro de 2021, o STF se manifestou novamente acerca da questão, por ocasião do julgamento da ADI 1.945/MT e da ADI 5.659/MG, reconhecendo, por maioria de votos, que deve incidir ISS nas operações com softwares, nos termos retratados na ementa a seguir transcrita, relativa à ADI 5.659/MG:

"EMENTA

Ação direta de inconstitucionalidade. Direito Tributário. Lei nº 6.763/75-MG e Lei Complementar Federal nº 87/96. Operações

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

com programa de computador (software). Critério objetivo. Subitem 1.05 da lista anexa à LC nº 116/03. Incidência do ISS. Aquisição por meio físico ou por meio eletrônico (download, streaming etc). Distinção entre software sob encomenda ou padronizado. Irrelevância. Contrato de licenciamento de uso de programas de computador. Relevância do trabalho humano desenvolvido. Contrato complexo ou híbrido. Dicotomia entre obrigação de dar e obrigação de fazer. Insuficiência. Modulação dos efeitos da decisão.

1. A tradicional distinção entre software de prateleira (padronizado) e por encomenda (personalizado) não é mais suficiente para a definição da competência para a tributação dos negócios jurídicos que envolvam programas de computador em suas diversas modalidades. Diversos precedentes da Corte têm superado a velha dicotomia entre obrigação de fazer e obrigação de dar, notadamente nos contratos tidos por complexos (v.g. leasing financeiro, contratos de franquia).

2. A Corte tem tradicionalmente resolvido as indefinições entre ISS e do ICMS com base em critério objetivo: incide apenas o primeiro se o serviço está definido por lei complementar como tributável por tal imposto, ainda que sua prestação envolva a utilização ou o fornecimento e bens, ressalvadas as exceções previstas na lei; ou incide apenas o segundo se a operação de circulação de mercadorias envolver serviço não definido por aquela lei complementar.

3. O legislador complementar, amparado especialmente nos arts. 146, I, e 156, III, da Constituição Federal, buscou dirimir conflitos de competência em matéria tributária envolvendo softwares. E o fez não se valendo daquele critério que a Corte vinha adotando. Ele elencou, no subitem 1.05 da lista de serviços tributáveis pelo ISS anexa à LC nº 116/03, o licenciamento e a cessão de direito de uso de programas de computação. É certo, ademais, que, conforme a Lei nº 9.609/98, o uso de programa de computador no País é objeto de contrato de licença.

4. Associa-se a esse critério objetivo a noção de que software é produto do engenho humano, é criação intelectual. Ou seja, faz-se imprescindível a existência de esforço humano direcionado para a construção de um programa de computador (obrigação de fazer), não podendo isso ser desconsiderado em

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

qualquer tipo de software. A obrigação de fazer também se encontra presente nos demais serviços prestados ao usuário, como, v.g., o help desk e a disponibilização de manuais, atualizações e outras funcionalidades previstas no contrato de licenciamento.

5. Igualmente há prestação de serviço no modelo denominado *Software-as-a-Service (SaaS)*, o qual se caracteriza pelo acesso do consumidor a aplicativos disponibilizados pelo fornecedor na rede mundial de computadores, ou seja, o aplicativo utilizado pelo consumidor não é armazenado no disco rígido do computador do usuário, permanecendo online em tempo integral, daí por que se diz que o aplicativo está localizado na nuvem, circunstância atrativa da incidência do ISS.

6. Ação direta julgada parcialmente prejudicada, nos termos da fundamentação, e, quanto à parte subsistente, julgada procedente, dando-se ao art. 5º da Lei nº 6.763/75 e ao art. 1º, I e II, do Decreto nº 43.080/02, ambos do Estado de Minas Gerais, bem como ao art. 2º da Lei Complementar Federal nº 87/96, interpretação conforme à Constituição Federal, excluindo-se das hipóteses de incidência do ICMS o licenciamento ou a cessão de direito de uso de programas de computador, tal como previsto no subitem 1.05 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03.

7. Modulam-se os efeitos da decisão nos termos da ata do julgamento."

Levando em consideração a modificação de seu entendimento sobre o tema, o STF modulou os efeitos dessa decisão, com atribuição de eficácia "ex nunc", a contar da publicação da ata de julgamento do mérito, ocorrida em 3 de março de 2021, para:

a) impossibilitar a repetição de indébito do ICMS incidente sobre operações com softwares em favor de quem recolheu esse imposto até a véspera da data da publicação da ata de julgamento do mérito, vedando, nesse caso, que os municípios cobrem o ISS em relação aos mesmos fatos geradores, ressalvadas as ações judiciais em curso, inclusive de repetição de indébito e as execuções fiscais, cujo julgamento

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

deverá ser realizado à luz da orientação do STF (incidência do ISS), e as hipóteses de comprovada bitributação, caso em que o contribuinte terá direito à repetição do indébito do ICMS;

b) impedir que os estados cobrem o ICMS em relação aos fatos geradores ocorridos até a véspera da data da publicação da ata de julgamento do mérito;

c) definir que incide o ISS, no caso de não recolhimento do ICMS ou do ISS, em relação aos fatos geradores ocorridos até a véspera da data da publicação da ata de julgamento do mérito.

A partir dessa decisão, de que incide ISS na aquisição de softwares, por meio físico ou por meio eletrônico (download, streaming etc.) e independentemente de o software ter sido desenvolvido sob encomenda ou se tratar de produto padronizado (software de prateleira), deve a consulente observar as regras relativas ao ISS, previstas na legislação do município de seu domicílio, para documentar as operações com tais produtos.

Quanto à forma de regularização de operações pretéritas, ocorridas a partir da data de publicação da ata de julgamento do mérito das ADIs antes mencionadas, não há providência a ser tomada no âmbito do ICMS, ainda que as operações tenham sido documentadas mediante emissão de NF-e, no caso de não ter havido destaque e pagamento do imposto. E, na eventualidade de ter havido recolhimento de ICMS em relação a operações com softwares (jogos eletrônicos), realizadas em data posterior à da publicação da ata de julgamento, a consulente poderá pleitear sua restituição, observando para tal as disposições contidas nos artigos 85 a 90 do Regulamento do ICMS.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 18.042.886-0

CONSULTA N°: 076, de 4 de novembro de 2021

SÚMULA: ICMS. REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. ENVIO DO PRODUTO RESULTANTE A OUTRA FILIAL DIRETAMENTE DO INDUSTRIALIZADOR. IMPOSSIBILIDADE.

A consulente informa que atua no ramo de comércio atacadista e varejista de produtos pet e que iniciou a comercialização de produtos dessa linha, com enfoque em shampoo, condicionador, loção, petiscos e florais.

Expõe que contrata habitualmente operações de industrialização por encomenda com determinados estabelecimentos industriais, desta ou de outra unidade federada, para os quais remete insumos que adquire, ficando esses responsáveis pela industrialização e pelo posterior envio do produto acabado à consulente.

Relata que, para documentar as operações, o fabricante emite notas fiscais relativas ao retorno simbólico dos insumos utilizados, ao retorno dos insumos eventualmente remanescentes e à industrialização realizada.

A consulente destaca que possui uma filial situada no Espírito Santo e que, por questões operacionais e comerciais, realiza a transferência, a esse estabelecimento, de parte dos produtos acabados originários da industrialização por encomenda antes apontada.

Diante da exigência de que, anteriormente à emissão da mencionada nota fiscal de transferência, receba a mercadoria industrializada por encomenda em seu estabelecimento, a consulente entende que a mercadoria pode ir diretamente ao estabelecimento filial e que, nesse sentido,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

poderia emitir a nota fiscal informando que a mercadoria teria por local de origem o do estabelecimento do fabricante.

Aduz que essa possibilidade adviria das disposições do inciso X do artigo 3º do Anexo III do Regulamento do ICMS e do MOC - Manual de Orientações do Contribuinte (Grupo F - Identificação do Local de Retirada), muito embora tenha dúvidas quanto à aplicabilidade desses dispositivos especificamente à situação relatada, dado que se mostram genéricos.

Por fim apresenta os seguintes procedimentos, ressaltando que não há vedação expressa à sua utilização e indagando quanto à correção em adotá-los:

i) quando da transferência para sua filial, dos produtos resultantes da industrialização por encomenda que requisitou, o fornecedor industrial emite uma nota fiscal para documentar o retorno dos insumos, sob CFOP 5.902/6.902, e a industrialização realizada, sob o CFOP 5.124/6.124, sem enviar fisicamente o produto encomendado ao estabelecimento da consulente;

ii) com o produto ainda no estoque do fornecedor industrial, a consulente emite uma nota fiscal de transferência para sua filial, sob o CFOP 6.152, informando nesse documento fiscal (Grupo F - Identificação do Local de Retirada) que a mercadoria será coletada no endereço do estabelecimento industrial, ou seja, em endereço diverso do remetente da nota fiscal eletrônica.

RESPOSTA

Transcreve-se as disposições pertinentes, contidas no Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017:

*ANEXO VIII - DA SUSPENSÃO E DO DIFERIMENTO
SEÇÃO II - DAS OPERAÇÕES COM SUSPENSÃO
SUBSEÇÃO I - DA REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO OU CONSERTO*

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Art. 2.º É suspenso o pagamento do imposto nas operações internas ou interestaduais, na saída e no retorno, de bem ou mercadoria remetida para conserto ou industrialização, promovida por estabelecimento de contribuinte, sob a condição de retorno real ou simbólico ao estabelecimento remetente, no prazo de até 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da saída (Convênio AE 15/1974; Convênios ICM 25/1981 e 35/1982; Convênios ICMS 34/1990 e 60/1990; Convênio ICM 1/1975).

...

Art. 7.º Na nota fiscal emitida para documentar a saída real ou simbólica da mercadoria em retorno ao estabelecimento encomendante do conserto ou da industrialização, deverá ser anotado o número, a data e o valor da nota fiscal relativa à remessa.

§ 1.º Na saída da mercadoria para estabelecimento de terceiro, diretamente do estabelecimento industrializador, o encomendante localizado no estado do Paraná deverá emitir nota fiscal, com débito do imposto, se devido, à vista da nota fiscal correspondente ao retorno simbólico, para documentar o trânsito do estabelecimento que realizou a industrialização ao destinatário.

ANEXO III - DOS DOCUMENTOS FISCAIS ELETRÔNICOS E EQUIPAMENTOS/SISTEMAS DE AUTO-MAÇÃO COMERCIAL
SUBANEXO I - DOS DOCUMENTOS FISCAIS ELETRÔNICOS E AUXILIARES
CAPÍTULO I - DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA E DO DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA

...

Art. 3.º A NF-e deverá ser emitida com base em leiaute estabelecido no MOC - Manual de Orientação do Contribuinte, por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte, observadas as seguintes formalidades (Ajustes SINIEF 7/2005, 12/2009 e 1/2018):

...

X - nos casos em que o local de entrega ou retirada seja diverso do endereço do destinatário, devem ser preenchidas as informações no respectivo grupo específico na NF-e, devendo também constar no DANFE.

Primeiramente, cabe esclarecer que as disposições do inciso X do artigo 3º do Anexo III do Regulamento do ICMS, ou mesmo as previstas no "Grupo F - Identificação do Local de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Retirada" do MOC - Manual de Orientações do Contribuinte, são meramente instrumentais, configurando o procedimento a ser adotado tão somente nas hipóteses fáticas em que a legislação tributária preveja e concretamente admita sua aplicabilidade.

O Setor Consultivo, todavia, tem firme posicionamento no sentido da impossibilidade da realização de operações simbólicas entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica.

Assim o faz, de maneira a obstar a emissão de conjuntos de documentos fiscais desconectados da realidade fática, onde não se verifica a efetiva origem ou o efetivo destino físico de mercadorias, sendo emitidos em prol da adoção de tratamentos tributários atrelados à conveniência do contribuinte e à facilidade e à informalidade das operações entre estabelecimentos de uma mesma empresa, quando não subsiste suporte econômico-financeiro que as sustentem.

Ademais, verifica-se que o artigo 7º do Anexo VIII, antes transcrito, prevê a possibilidade de que o industrializador, quando também situado no Estado do Paraná, possa enviar o produto resultante da industrialização a outro estabelecimento, porém, apenas se estabelecimento de terceiro, o que não compreende estabelecimento de mesma empresa do autor da encomenda.

E, com efeito, é entendimento do Setor Consultivo, ao analisar operações triangulares em geral (operações à ordem, remessas etc.), que contenham operações simbólicas no seu conjunto, que devem ocorrer entre estabelecimentos de pessoas jurídicas distintas, salvo quando expressamente prevista na legislação tributária a possibilidade de se aplicarem também a estabelecimentos de uma mesma empresa, hipótese sem a qual deverão ocorrer fisicamente.

Logo, no caso relatado pela consulente, por inexistência de previsão em disposição regulamentar, o produto resultante do processo industrial deve retornar fisicamente à

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

filial encomendante, não estando correto seu entendimento.

PROTOCOLO: 18.168.333-3

CONSULTA Nº: 077, de 9 de novembro de 2021

SÚMULA: ICMS. INTERDEPENDÊNCIA. SEGMENTO DE COSMÉTICOS, PERFUMARIA E HIGIENE PESSOAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E MARGEM DE VALOR AGREGADO DIFERENCIADA.

A consulente, localizada no Estado de São Paulo, informa que tem por atividade principal a fabricação de canetas, lápis e outros artigos para escritórios (CNAE 32.99-0/02) e por atividade secundária, dentre outras, a fabricação de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal (CNAE 20.63-1/00), tais como sombra, delineador, lápis para sobrancelhas e rímel (NCM 3304.20.10), os quais são vendidos para contribuinte paranaense, atacadista, varejista e fabricante de cosméticos, de produtos de perfumaria e de higiene pessoal, que, no entanto, não fabrica esses produtos especificamente.

Prossegue, explicando que os produtos classificados na NCM 3304.20.10, que produz, são vendidos à adquirente já personalizados com a aposição da marca dessa empresa e com a rotulagem que lhe corresponde, muito embora o produto em si não seja exclusivo, pois apresenta conteúdo idêntico aos comercializados para outros adquirentes.

Destaca que os produtos em questão estão sujeitos à substituição tributária, a qual, todavia, não se aplica a operações entre empresas interdependentes, como disposto no inciso III do artigo 12, combinado com o inciso V do artigo 18, ambos do Anexo IX do Regulamento do ICMS, uma vez que apenas se considera existente a interdependência quando um dos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

estabelecimentos, por qualquer forma ou título, é o único adquirente de produto fabricado pelo outro.

Por fim, indaga:

1) Ao vender produto não exclusivo para empresa situada no Estado do Paraná, mas com a marca e rotulagem do próprio comprador, estaria configurada a existência de interdependência, nos termos do que dispõe o art. 18, inciso V, do Anexo IX do Regulamento do ICMS?

2) Em caso afirmativo, é legítimo considerar a inaplicabilidade da sistemática da substituição tributária para as operações descritas (venda de produtos classificados na NCM 3304.20.10, com marca e rotulagem do comprador)?

3) Em caso afirmativo, há algum procedimento específico a ser observado na emissão dos documentos fiscais destas operações, inclusive, com relação ao destaque do imposto e à escrituração fiscal por parte da consulente?

RESPOSTA

Transcreve-se, com grifos, as disposições pertinentes do Anexo IX do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.9.2017:

ANEXO IX - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SER-VIÇO
CAPÍTULO I - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS

SEÇÃO I - DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

...

Art. 12. Não se aplica o disposto neste Anexo (cláusula quinta do Convênio ICMS 81/1993):

...

III - às operações entre empresas interdependentes, exceto se o destinatário for estabelecimento exclusivamente varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa;

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

...

§ 2.º O disposto no inciso III do "caput" não se aplica às operações com os produtos previstos nas Seções XI e XII deste Anexo.

...

Art. 18. Para efeitos deste Anexo consideram-se estabelecimentos de empresas interdependentes quando (art. 42 da Lei Federal n. 4.502, da 30 de novembro de 1964):

I - uma delas, por si, seus sócios ou acionistas, e respectivos cônjuges e filhos menores, for titular de mais de 50% (cinquenta por cento) do capital da outra;

II - uma delas tiver participação na outra de 15% (quinze por cento) ou mais do capital social, por si, seus sócios ou acionistas, bem assim por intermédio de parentes desses até o 2º (segundo) grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física (inciso I do art. 42 da Lei Federal n. 4.502, da 30 de novembro de 1964; art. 9º da Lei Federal n. 7.798, de 10 de julho de 1989);

III - uma mesma pessoa fizer parte de ambas, na qualidade de diretor, ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação (inciso II do art. 42 da Lei Federal n. 4.502, da 30 de novembro de 1964);

IV - uma tiver vendido ou consignado à outra, no ano anterior, mais de 20% (vinte por cento), no caso de distribuição com exclusividade em determinada área do território nacional, e mais de 50% (cinquenta por cento), nos demais casos, do seu volume de vendas (inciso III do art. 42 da Lei Federal n. 4.502, da 30 de novembro de 1964);

V - uma delas, por qualquer forma ou título, for a única adquirente, de um ou de mais de um dos produtos da outra, ainda quando a exclusividade se refira à padronagem, marca ou tipo do produto (inciso I do parágrafo único do art. 42 da Lei Federal n. 4.502, da 30 de novembro de 1964);

...

SEÇÃO XII

DAS OPERAÇÕES COM COSMÉTICOS, PERFUMARIA, ARTIGOS DE HIGIENE PESSOAL E DE TOUCA-DOR

Art. 96. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeitos de retenção e

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 191/2009, 41/2010, 207/2012 e 86/2014; Protocolo ICMS 164/2010; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
...			
10	20.01 0.00	3304. 20.10	Sombra, delineador, lápis para sobrancelhas e rímel (Protocolos ICMS 191/2009, 190/2010 e 111/2011) (Protocolos ICMS 164/2010 e 19/2012) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)

...

Art. 97. A base de cálculo para a retenção do imposto será o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou, na falta deste, o preço sugerido ao consumidor final pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete, quando não incluído no preço (Protocolos ICMS 191/2009 e 111/2011; Protocolos ICMS 164/2010 e 19/2012).

§ 1.º Inexistindo o valor de que trata o "caput", a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de MVA estabelecido em

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Resolução do Secretário de Estado da Fazenda.

§ 2º Nas operações com os produtos relacionados na tabela de que trata o "caput" do art. 96 deste Anexo, realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes, o remetente deverá utilizar o percentual de MVA estabelecido em Resolução do Secretário de Estado da Fazenda.

§ 3º Além das hipóteses previstas no art. 18 deste Anexo, para fins do disposto no § 2º, entende-se por estabelecimentos de empresas interdependentes quando uma delas promover transporte de mercadoria utilizando veículos da outra, sendo ambas contribuintes do setor de cosméticos.

§ 4º A venda de matéria-prima ou produto intermediário, destinados exclusivamente à industrialização de produtos do comprador, não caracteriza a interdependência referida nos incisos IV e V do "ca-put" do art. 18 deste Anexo.

§ 5º Em substituição à regra do § 1º, poderá ser atribuída ao estabelecimento destinatário interdependente, por meio de regime especial, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido relativo às operações subsequentes, hipótese em que serão adotadas as margens de que trata o citado parágrafo.

Observa-se que o regime de substituição tributária para os produtos trazidos à análise pela consulente encontra-se disciplinado na "Seção XII - DAS OPERAÇÕES COM COSMÉTICOS, PERFUMARIA, ARTIGOS DE HIGIENE PESSOAL E DE TOUCADOR" do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Verifica-se, por seu turno, que o contido no inciso III do artigo 12 do Anexo IX, que dispensaria a adoção do regime da substituição tributária nas operações entre empresas interdependentes, tem sua aplicabilidade excluída para os produtos da mencionada Seção XII, como expressamente dispõe o § 2º do mesmo artigo 12.

Assim, quanto aos produtos dessa Seção XII, é exigida a aplicação do regime da substituição tributária na forma em que estabelecida para o correspondente segmento, sem que tal determinação seja influenciada pela caracterização ou não da interdependência, salvo na hipótese de o adquirente ser detentor de regime especial que lhe atribua a condição de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

substituto tributário, conforme previsto no § 5º do artigo 97 da mesma Seção XII.

Cabe atentar, contudo, para o fato de que a interdependência, noutra vertente, impõe regramento próprio acerca da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária nas operações com os produtos da mesma Seção XII do Anexo IX do RICMS, como se verifica nos §§ 2º e seguintes do artigo 97 do Anexo IX, antes transcrito.

Para esse aspecto, registre-se, as regras previstas no artigo 18 do Anexo IX permanecem aplicáveis e, no caso, mais especificamente a do seu inciso V, isto é, "(...) consideram-se estabelecimentos de empresas interdependentes quando (...) uma delas, por qualquer forma ou título, for a única adquirente, de um ou de mais de um dos produtos da outra, ainda quando a exclusividade se refira à padronagem, marca ou tipo do produto."

Nesse sentido, por aplicável à situação fática aqui examinada, transcreve-se excertos da Consulta nº 36, de 20 de abril de 2011, acerca da matéria, com citação do Regulamento do ICMS então vigente, similar à do atual:

"ASSUNTO: ICMS. FABRICAÇÃO DE PRODUTOS COSMÉTICOS POR ENCOMENDA. MODALIDADE FULL SERVICE. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

...

À consultante, cadastrada com a atividade econômica de fabricação de cosméticos, informa produzir somente para terceiras empresas, detentoras de marca própria, produtos classificados nos códigos 3304.10.00, 3304.20.10, 3304.20.90 e 3304.99.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM.

Expõe ser a responsável por todos os insumos necessários à fabricação dos produtos e que não é fornecedora exclusiva de nenhuma das contratantes, que podem comprar de outros fornecedores o mesmo produto, conforme consta nos contratos de terceirização que anexa.

...

Nesse sentido, manifesta a conclusão de que o fato de efetuar a personalização dos produtos, que seguem o mesmo padrão para os clientes, titulares das marcas, não se constituiria na situação

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de interdependência de que trata o inciso V do § 2º do art. 436-G do RICMS/2008 (uma delas, por qualquer forma ou título, for a única adquirente, de um ou de mais de um dos produtos da outra, ainda quando a exclusividade se refira à padronagem, marca ou tipo do produto).

Questiona se está correto seu entendimento.

RESPOSTA

...

Extrai-se do inciso V do § 2º do art. 536-G que se consideram operações realizadas entre empresas interdependentes aquelas em que for única a adquirente de um ou de mais de um dos produtos da outra, ainda quando a exclusividade se refira à padronagem, marca ou tipo do produto.

Entende-se que a situação descrita pela consulente, em que cada contratante é a única adquirente da mercadoria produzida com seu padrão e marca, enquadra-se na referida relação de interdependência comercial, sendo hipótese de aplicação das margens de valor agregado de que trata o § 1º do art. 536-G do RICMS/2008.

Registre-se que é justamente essa uma das situações que a regra objetiva atingir nesse segmento econômico, já que na sistemática da substituição tributária é atribuída ao fabricante a responsabilidade pelo recolhimento do imposto em relação a toda a cadeia de comercialização e, no caso em que uma parcela do preço do produto é adicionada pela empresa contratante da fabricação, responsável pela distribuição, divulgação, marketing e comercialização dos produtos, a adoção de mesma margem de valor agregado importaria, para as empresas que operam segundo o modelo exposto pela consulente, em recolhimento de ICMS sobre base de cálculo menor, beneficiando-as imprópria e ilegitimamente."

Do exposto, restam respondidas a primeira e a segunda questões, estando prejudicada a terceira.

Curitiba, 30 de novembro de 2021.

Luís Carlos Carranza
Relator

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 18.190.065-2

CONSULTA N°: 078, de 30 de novembro de 2021

SÚMULA: ICMS. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.
TRATAMENTO E OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS.

A consulente, com matriz no Estado de São Paulo e com filial no Paraná, não inscrita no CAD/ICMS, expõe que atua no setor de construção civil, na qualidade de incorporadora, realizando obras próprias em terrenos de sua propriedade, bem como atividades conexas e correlatas ou subsidiárias, que direta ou indiretamente se relacionam ao seu objeto social.

Destaca que os empreendimentos construídos são de sua titularidade, não realizando atividades em favor de terceiros, mas somente com o objetivo de venda de unidades residenciais populares.

Explica que reservava um local em cada canteiro de obras para a alocação de materiais e insumos, tendo optado, porém, por incremento na racionalidade, facilitação logística e economia, em concentrar a recepção e a armazenagem dos materiais necessários à execução de seus diversos empreendimentos em um local específico, situado no Estado de São Paulo, o qual denomina por "canteiro fixo".

Expõe, a consulente, que não comercializa os mencionados materiais, o que não lhes confere a condição de mercadorias, já que a construtora, na condição de consumidora final e não na de prestadora de serviços, os compra, recebe e consome na sua atividade de construção de imóveis próprios destinados à venda, sem a figura da empreitada ou semelhante.

Invocando os posicionamentos favoráveis ao seu entendimento, manifestados pelos fiscos paulista e carioca, assim como as decisões do Poder Judiciário acerca das

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

operações entre estabelecimentos de uma mesma empresa, a consulente apresenta as seguintes indagações:

i) Está correta a interpretação de que as remessas de materiais de construção civil do canteiro fixo de obras, situado no Estado de São Paulo, para emprego em obras próprias da consulente no Estado do Paraná, estão fora do âmbito de incidência do ICMS?

ii) Em caso de resposta afirmativa à questão anterior, está correta a interpretação de que os estabelecimentos da consulente (localizados no Paraná e em São Paulo) estão dispensados de inscrever-se no CAD/ICMS?

iii) Os materiais, adquiridos pela consulente e armazenados no canteiro fixo paulista, poderão ser movimentados entre os seus estabelecimentos mediante a emissão de nota fiscal de simples remessa, sem destaque do ICMS e em nome da própria consulente, conforme entendimento veiculado pela SEFAZ/SP?

RESPOSTA

Transcreve-se, de início, as disposições pertinentes do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto n° 7.871, de 29.9.2017:

TÍTULO I - DAS DISPOSIÇÕES BÁSICAS

...

Art. 7.º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento (art. 5º da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

...

XV - da realização de operações e prestações iniciadas em outra unidade federada que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado (inciso XV do "caput" do art. 5º da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996).

...

§ 10. Na hipótese do inciso XV do "caput", caberá ao remetente ou ao prestador a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

interestadual (Difal) (§ 7º do art. 5º da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996)...

Art. 17. As alíquotas internas são, conforme o caso e de acordo com a Nomenclatura Comum do Merco-sul - NCM, assim distribuídas (art. 14 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

...

§ 12. São internas as operações com mercadorias entregues a consumidor final não contribuinte do imposto no território deste Estado, independentemente do seu domicílio ou da sua eventual inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS em outra unidade federada.

Art. 18. As alíquotas para operações e prestações interestaduais são (art. 15 da Lei n. 11.580 de 14 de novembro de 1996):

...

§ 1.º Na saída de mercadoria para empresa de construção civil inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS da unidade federada de destino aplica-se a respectiva alíquota interestadual (inciso II do "caput" do art. 1º da Lei n. 16.016, de 19 de dezembro de 2008).

CAPÍTULO II - DO CADASTRO DE CONTRIBUINTE

SEÇÃO I - DA INSCRIÇÃO

Art. 176. Deverão inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS, antes do início de suas atividades, aqueles que pretendam realizar operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (art. 33 da Lei 11.580, de 14 de novembro de 1996).

...

§ 7.º As empresas de construção civil deverão observar o disposto no Capítulo I do Título III deste Regulamento.

TÍTULO III - DOS PROCEDIMENTOS EM OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES ESPECÍFICAS

CAPÍTULO I - DA CONSTRUÇÃO CIVIL

Art. 392. A empresa de construção civil deverá manter inscrição no CAD/ICMS, em relação a cada esta-belecimento, para cumprimento das obrigações previstas neste Regulamento.

§ 1.º Entende-se por empresa de construção civil, para os efeitos deste artigo, toda pessoa natural ou jurídica, que promova, em seu nome ou de terceiros, a circulação de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

mercadoria ou a prestação de serviço de transporte, na execução de obras de construção civil, tais como:

I - construção, demolição, reforma ou reparação de prédios ou de outras edificações;

II - construção e reparação de estradas de ferro ou rodagem, incluindo os trabalhos concernentes às estruturas inferiores e superiores de estradas e obras de arte;

III - construção e reparação de pontes, viadutos, logradouros públicos e outras obras de urbanismo;

IV - construção de sistemas de abastecimento de água e de saneamento;

V - execução de obras de terraplenagem, de pavimentação em geral, hidráulicas, elétricas, hidrelétrica, marítimas ou fluviais;

VI - execução de obras de montagem e construção de estruturas em geral;

VII - serviços auxiliares ou complementares necessários à execução das obras, tais como de alvenaria, de instalação de gás, de pintura, de marcenaria, de carpintaria, de serralheria.

§ 2.º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos empreiteiros e subempreiteiros, responsáveis pela execução de obras no todo ou em parte.

Art. 393. Não está sujeito à inscrição no CAD/ICMS:

I - a empresa que se dedicar às atividades profissionais relacionadas com a construção civil, para prestação de serviços técnicos, tais como: elaboração de plantas, projetos, estudos, cálculos, sondagens de solos e assemelhados;

II - a empresa que se dedicar exclusivamente à prestação de serviços em obras de construção civil, mediante contrato de administração, fiscalização, empreitada ou subempreitada, sem fornecimento de materiais.

Art. 394. Em relação à construção civil o ICMS será devido, dentre outras hipóteses:

I - na saída de materiais, inclusive sobras e resíduos decorrentes da obra executada, ou de demolição, quando remetidos a terceiros;

II - no fornecimento de casas e edificações pré-fabricadas e nos demais casos de execução, por administração, empreitada ou subempreitada de construção civil, de obras hidráulicas e de outras semelhantes, inclusive serviços auxiliares ou complementares, quando as mercadorias fornecidas forem produzidas pelo próprio prestador fora do local da prestação

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

dos serviços;

III - na entrada de bens importados do exterior;

IV - na aquisição de mercadoria ou bem destinado ao uso ou consumo ou ao ativo permanente, em operação interestadual, relativamente ao diferencial de alíquotas.

Parágrafo único. O disposto no inciso IV do "caput" somente se aplica na hipótese em que o estabelecimento adquirente seja contribuinte do ICMS.

Art. 395. O estabelecimento inscrito sempre que promover saída de mercadoria ou transmissão de sua propriedade fica obrigado à emissão de nota fiscal.

§ 1.º Na hipótese de a mercadoria ser retirada diretamente do local da obra, tal fato será consignado no campo "Informações Complementares" do quadro "Dados Adicionais" da nota fiscal, indicando-se, além dos requisitos exigidos, o endereço desta.

§ 2.º Tratando-se de operação não sujeita ao ICMS, a movimentação de mercadoria ou outro bem móvel, entre os estabelecimentos do mesmo titular, entre estes e a obra ou de uma para outra obra será feita mediante a emissão de nota fiscal, com as indicações dos locais de procedência e destino.

§ 3.º A mercadoria adquirida de terceiros poderá ser remetida diretamente para a obra, desde que no documento fiscal constem o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, da empresa de construção, bem como a indicação expressa do local onde será entregue.

§ 4.º O contribuinte poderá manter impressos de documentos fiscais no local da obra, desde que registre no RO-e os seus números, série, sendo o caso, bem como o local da obra a que se destinarem.

Art. 396. Os livros serão escriturados nos prazos e condições previstos neste Regulamento.

Parágrafo único. Na hipótese do § 2º do art. 395 deste Regulamento, a nota fiscal emitida deverá ser escriturada nos respectivos livros fiscais, nas colunas relativas a data e ao documento fiscal, fazendo constar na coluna "Observações" a natureza da operação.

Primeiramente, impõe-se destacar que a empresa de construção civil é contribuinte do ICMS, caso promova a circulação de mercadorias, a prestação de serviços de transporte, bem como as atividades previstas no artigo 394 do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

RICMS.

A consulente assevera que suas atividades não incorrem nessas situações, o que de fato, em regra, retira-lhe a condição de contribuinte do imposto.

Diante dessas premissas, passa-se a examinar as questões formuladas.

Quanto à primeira questão, ressalta-se, de plano, que não é competência deste Setor Consultivo avaliar a incidência ou não de imposto que, se devido, caberia a outra unidade federada.

No que tange às remessas de que trata essa indagação, cinge-se a análise ao aspecto do diferencial de alíquotas devido à unidade federada de destino, à medida que, a partir da Emenda Constitucional nº 87, 16 de abril de 2015, mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto passaram também a estar sujeitos à exigência decorrente da diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna praticada no destino, como especificado no inciso XV do artigo 7º do RICMS.

Observa-se, no entanto, que as operações retratadas nesse dispositivo regulamentar subordinam-se à condição de que tenham por objeto mercadorias, não sendo essa a situação verificada na descrição da consulente, haja vista que, além dos materiais para construção já terem sido adquiridos e recebidos pelo estabelecimento paulista na qualidade de consumidor final, são transferidos para emprego em obra da consulente localizada no Paraná com a mesma natureza, mormente quando, como declara, a consulente não presta serviços de construção civil, mas sim constrói obras próprias, em que são os imóveis já construídos os bens posteriormente por ela comercializados.

Assim, na situação relatada pela consulente, qual seja na remessa física, ao estabelecimento paranaense, de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

materiais que já são de propriedade da pessoa jurídica e que estão efetivamente estocados no seu estabelecimento paulista nominado canteiro fixo, correto o entendimento da consulente quanto à inexistência de imposto a ser recolhido a este Estado.

Ressalva-se, no entanto, que descabe a adoção, por conveniência da consulente, de movimentações triangulares dos materiais, com a utilização de operações de natureza simbólica, para afastar recolhimento de imposto legitimamente devido a este Estado, como, por exemplo, o que seria devido em conformidade com as disposições do inciso XV do artigo 7º do RICMS, no caso de fornecedores da consulente situados em outras unidades federadas que enviem materiais diretamente às suas obras (estabelecimentos) localizadas neste Estado.

E, de igual maneira, no caso de fornecedores da consulente situados neste Estado que enviem os materiais diretamente às obras (estabelecimentos) aqui realizadas, hipótese em que inaplicável a alíquota fixada de acordo com o § 1º do artigo 18 do RICMS, porquanto impositiva a regra de que trata o § 12 do art. 17 da mesma norma regulamentar. Precedente na Consulta nº 144/2016.

Adentrando à segunda questão, mais uma vez, informa-se que não cabe ao Setor Consultivo se manifestar quanto à necessidade de a consulente ser ou não detentora de inscrição estadual em outra unidade federada, entretanto, não podem os materiais de construção destinados às obras localizadas no Paraná serem movimentadas sem documentos fiscais que espelhem fidedignamente as respectivas operações efetuadas.

Nesse sentido, importa enfatizar, conforme dispõe o § 7º do artigo 176 do RICMS, que a empresa de construção civil, ainda que não promova a circulação de mercadorias, deverá ser detentora de inscrição estadual neste Estado sempre que promover a movimentação de materiais inerentes à sua

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

atividade, para cumprimento das obrigações dispostas no Capítulo I (Da Construção Civil) do Título III (Dos Procedimentos em Operações e Prestações Específicas) do mesmo Regulamento, que compreendem os artigos 392 a 396, antes transcritos.

E, no que tange à terceira questão, esclarece-se que a nota fiscal emitida por estabelecimento paulista, ainda que com destinatário paranaense, deve observar as regras previstas na legislação daquele Estado, o que, ao atender simultaneamente as disposições do Sinief - Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais, está apta a documentar o trânsito dos materiais entre o referido canteiro fixo e a obra aqui localizada.

Registre-se, no entanto, que se materiais, inclusive sobras e resíduos decorrentes da obra executada, ou de demolição, forem objeto de operações iniciadas nos locais das obras aqui localizadas, deverá ser obtida inscrição no CAD/ICMS, e impor-se-á o cumprimento das obrigações tributárias correspondentes, inclusive a emissão de notas fiscais que documentem as mencionadas operações. Precedente na Consulta nº 21/2012, dentre outras.

PROTOCOLO: 18.333.738-6.

CONSULTA Nº: 079, de 30 de novembro de 2021

SÚMULA: ICMS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. REMESSA DOS INSUMOS AO PARANÁ EM OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA, COM ENTREGA DIRETAMENTE AO INDUSTRIALIZADOR. POSSIBILIDADE.

A empresa consulente informa que é fabricante de produtos petroquímicos básicos e que pretende promover a remessa de mercadorias para industrialização, sob encomenda de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

seu estabelecimento paranaense identificado no cabeçalho, cuja atividade econômica cadastrada é o "comercio atacadista de resinas e elastômeros" (CNAE 4684-2/010).

Esclarece que os insumos destinados à industrialização seriam recebidos pela filial aqui estabelecida, mediante operação de transferência, mas que esses seriam remetidos diretamente ao estabelecimento industrializador, também domiciliado neste Estado, por sua filial do situada no Rio de Janeiro. Portanto, sem que transitem fisicamente pelo estabelecimento autor da encomenda.

Para formalização dessa operação, esclarece que o estabelecimento da empresa situado no Rio de Janeiro emitiria nota fiscal de transferência interestadual à filial paranaense, mas com entrega da mercadoria diretamente ao industrializador, e o estabelecimento paranaense da consulente emitiria nota fiscal de remessa simbólica dessas mercadorias ao mesmo estabelecimento industrial. Após o processo de industrialização, expõe que o produto dele resultante retornaria fisicamente à filial paranaense.

Expõe haver previsão no Regulamento do ICMS, no art. 8º do Anexo VIII, para que a remessa de matérias-primas e demais insumos sejam entregues ao estabelecimento industrializador diretamente pelo fornecedor, sem a necessidade de transitarem pelo estabelecimento adquirente, estando inclusive indicados, nos incisos I e II do mesmo artigo, os documentos que devem ser emitidos para formalizar essa modalidade de operação.

Porém, aduz ter se deparado, em respostas a consultas tributária emitidas por este Setor (Consultas n. 96, de 28 de novembro de 2017, nº 11, de 20 de fevereiro de 2020, nº 23, de 9 de março de 2021), com o entendimento de que não pode haver a formalização de operações simbólicas entre estabelecimentos de mesma pessoa jurídica, embora reconhecendo que retratam situações fáticas diversas da aqui exposta, pois

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

todas se relacionam ao retorno simbólico do produto resultante da industrialização, estando as respostas consubstanciadas na ausência de previsão legal. Entretanto, no seu entender, para a hipótese em exame existe regra autorizando o procedimento.

Reafirma que o produto resultante da industrialização será destinado fisicamente à filial encomendante, que será a responsável por sua comercialização, estando preservado em sua totalidade o tratamento tributário aplicável pelo Paraná às operações com o produto, distanciando-se, portanto, dos contextos fáticos anteriormente analisados por este Setor.

Nesses termos, questiona se é possível a aplicação da regra de que trata o art. 8º do Anexo VIII à situação em que a entrada (aquisição) dos insumos destinados à industrialização ocorre mediante operação de transferência interestadual.

RESPOSTA

O art. 8º do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 7.871/2017 apresenta a seguinte redação:

"Art. 8.º Nas operações em que um estabelecimento mandar industrializar mercadoria, com fornecimento de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos de outro, os quais, sem transitar pelo estabelecimento adquirente, forem entregues pelo fornecedor diretamente ao industrializador, observar-se-á (art. 42 do Convênio SINIEF s/n, de 15 de dezembro de 1970):

I - o estabelecimento fornecedor deverá:

a) emitir nota fiscal em nome do estabelecimento adquirente, a qual, além das exigências previstas, conterá o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ do estabelecimento em que os produtos serão entregues, bem como a circunstância de que se destinam à industrialização;

b) efetuar na nota fiscal referida na alínea "a" deste inciso o

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

destaque do valor do imposto, quando devido, que será aproveitado como crédito pelo adquirente, se for o caso;

c) emitir nota fiscal, sem destaque do valor do imposto, para acompanhar o transporte da mercadoria ao estabelecimento industrializador, onde, além das exigências previstas, constará o número, a série, sendo o caso, e a data da emissão da nota fiscal referida na alínea "a" deste inciso, o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do adquirente, por cuja conta e ordem a mercadoria será industrializada.

II - o estabelecimento industrializador deverá:

a) emitir nota fiscal, na saída do produto industrializado com destino ao adquirente, autor da encomenda, na qual, além das exigências previstas, constará o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do fornecedor e o número, a série, sendo o caso, e a data da emissão da nota fiscal referida na alínea "c" do inciso I do "caput", bem como o valor da mercadoria recebida para industrialização, o valor das mercadorias empregadas e o total cobrado pelo industrializador do autor da encomenda, referente ao serviço e peças ou materiais por este eventualmente fornecidos;

b) efetuar na nota fiscal referida na alínea "a" deste inciso, sendo o caso, o destaque do valor do imposto sobre o valor total cobrado do autor da encomenda, que será por este aproveitado como crédito, quando de direito.

Destaca-se que nas operações de industrialização por encomenda, disciplinadas no Paraná por meio dos artigos 2º a 9º do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, o encomendante deve fornecer as matérias-primas e demais mercadorias utilizadas no processo produtivo e, como regra, esses insumos são remetidos ao industrializador a partir do estabelecimento autor da encomenda, a quem também será enviado o produto resultante da industrialização.

No entanto, a regra disposta no art. 8º antes transcrito, autoriza que contribuintes remetam, diretamente ao estabelecimento responsável pela industrialização, as matérias-primas, produtos intermediários e material de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

embalagem, adquiridos pelo autor da encomenda, observados os procedimentos formais que estabelece. Essa regra não exclui a hipótese em que o autor da encomenda receba tais insumos de outra filial de mesma pessoa jurídica, em operação de transferência, e por se encontrar prevista no art. 42 do Convênio s/nº, de 15 de dezembro de 1970, que instituiu o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais - SINIEF, alcança inclusive às operações interestaduais. Logo, no caso de não haver óbices por parte do fisco da unidade federada de origem, pode a consulente utilizá-la para a situação em exame.

Para formalizar as operações, deve a consulente observar as disposições previstas nos incisos I e II do art. 8º do Anexo VIII do Regulamento do ICMS.

Registre-se que, nessa situação, em que o estabelecimento industrializador está domiciliado no Estado do Paraná e que o produto resultante da industrialização não retornará fisicamente ao Rio de Janeiro, domicílio do estabelecimento remetente das matérias-primas, o procedimento de remessa desses insumos à filial paranaense da consulente, em operação de transferência, para que a industrialização seja realizada por sua encomenda, uma vez que o produto resultante será comercializado a partir do Paraná, está em conformidade com o já exposto pelo Setor Consultivo na Consulta nº 29, de 4 de abril de 2019.