

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

**ANO: 2016**

PROTOCOLO: 13.664.092-5.

**CONSULTA Nº: 001, de 7 de janeiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO.

A consulente, optante pelo regime tributário Simples Nacional, que tem como atividade econômica o comércio varejista de artigos esportivos (CNAE - 4763-6/02), tem dúvidas quanto ao valor do imposto a ser recolhido por antecipação em aquisições interestaduais de mercadorias, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, de que trata o art. 13-A do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012, questionando se deve considerar os efeitos da isenção, redução na base de cálculo e do diferimento parcial de que trata o art. 108, no seu cálculo.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS que têm vínculo com o questionamento:

*"Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento (art. 5º da Lei n. 11.580/1996):*

*[...]*

*§ 7º Será exigido o pagamento antecipado do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativamente a operações que tenham origem em outra unidade federada, observado o disposto no art. 13-A (§ 6º*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

do art. 5º da Lei n. 11.580, de 1996, com redação dada pela Lei n. 17.444, de 27.12.2012).

[...]

Art. 13-A. Na hipótese do § 7º do art. 5º, o 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.

§ 1º O disposto neste artigo:

I - somente se aplica às operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento);

II - não se aplica às operações submetidas ao regime da substituição tributária;

III - deverá considerar as hipóteses de isenção e de redução na base de cálculo, bem como do diferimento parcial de que trata o art. 108.

§ 2º Em substituição ao pagamento do imposto no momento da entrada dos bens ou das mercadorias no território paranaense:

I - tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, o imposto devido poderá ser lançado em conta-gráfica no próprio mês em que ocorrer a entrada da mercadoria no Estado;

II - tratando-se de contribuinte optante pelo Simples Nacional, o imposto devido poderá ser pago em GR-PR até o vigésimo dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no Estado.

§ 3º O imposto lançado na forma do inciso I do § 2º poderá ser apropriado como crédito pelo estabelecimento destinatário enquadrado no regime normal de apuração juntamente com o imposto destacado no documento fiscal.

Conclui-se da legislação transcrita, que a cobrança antecipada do ICMS, de que tratam o § 7º do art. 5º e o art.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

13-A do Regulamento do ICMS, repercute na uniformização da carga tributária do produto adquirido em operação interestadual com a incidente na operação interna para a mesma mercadoria.

Partindo dessa premissa, a consulente, quando adquire de outras unidades federadas mercadorias importadas do exterior, que se submetem à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento), deve recolher o imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, considerando, para fins de definição da carga tributária interna, o tratamento tributário aplicável à mercadoria na operação interna, nos termos do inciso III do § 1º do art. 13-A do Regulamento do ICMS.

Assim, quando do cálculo do imposto a ser recolhido por antecipação deve considerar eventual isenção ou redução na base de cálculo, bem como o diferimento parcial de que trata o art. 108 do Regulamento do ICMS.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

PROTOCOLO: 13.712.153-0.

**CONSULTA Nº: 002, de 25 de janeiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SALAME. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, optante pelo Simples Nacional, que tem como atividade econômica principal a fabricação de produtos de carne (CNAE 1013-9/01), indaga em relação ao tratamento tributário aplicável na comercialização de salames para revendedores, em operações internas.

Transcreve a definição do produto segundo os subitens 2.1 a 2.3 do Anexo V da Instrução Normativa nº 22/2000, do Ministério da Agricultura, que dispõe sobre o Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade de Salame, *in verbis*:

**"2.1. Definição**

***Entende-se por Salame, o produto cárneo industrializado obtido de carne suína ou suína e bovina, adicionado de toucinho, ingredientes, embutido em envoltórios naturais e/ou artificiais, curado, fermentado, maturado, defumado ou não e dessecado.***

...

**2.2. Classificação**

*Trata-se de um produto cru, curado, fermentado, maturado e dessecado.*

**2.3. Designação (Denominação de Venda)**

***O produto será designado de Salame, seguido ou não das expressões que caracterizem sua origem ou processo de obtenção".***

Posto isto questiona se o produto se encontra

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

sujeito à sistemática da substituição tributária, e qual a MVA e a alíquota aplicáveis.

**RESPOSTA**

Considerando que a consulente não indicou o código NCM aplicável ao salame, responde-se ao questionamento com base na Solução de Consulta nº 76/2001, expedida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a seguir transcrita, segundo a qual o produto se enquadra no código 1601.00.00 da NCM, constante do Capítulo 16 da Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados - TIPI:

*"SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 76 de 30 de Outubro de 2001*

**ASSUNTO:** *Classificação de Mercadorias*

**EMENTA:** *Código TIPI - Mercadoria 1601.00.00 Mini salame de carne bovina e suína. 1601.00.00 Linguiça de carne de frango para churrasco. 1601.00.00 Embutido de carne de peito e pele de frango, em forma de cilindro, denominado comercialmente de "Breast Defumado Delichickens".*

O código NCM 1601.00.00 se encontra descrito no item 1 do inciso IX do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012 - RICMS, que prevê a substituição tributária nas operações com produtos alimentícios, nos seguintes termos:

*"ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

*...*

*Art. 135. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

*...*

*IX - produtos à base de carne e peixe:*

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

ITEM	NCM	DESCRIÇÃO	MVA ORIGINAL	ST
1	1601. 00.00	Enchidos (embutidos) e produtos semelhantes, de carne, miudezas ou sangue, não incluídas as linguiças, as mortadelas e as salsichas, exceto em lata	40,83	

A TIPI referente a esse produto assim prevê:

NCM	DESCRIÇÃO
1601.00.0	Enchidos e produtos semelhantes, de carne, de miudezas ou de sangue; preparações alimentícias à base de tais produtos”

Das normas transcritas é possível concluir que o salame, tanto pela definição contida no Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade de Salame, de que trata o Anexo V da Instrução Normativa nº 22/2000 do Ministério da Agricultura, quanto pela descrição da NCM, encontra-se sujeito à substituição tributária.

Registre-se que estão excetuadas da substituição tributária as linguiças, salsichas e mortadelas, produtos que

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

não se confundem com salame.

Quanto ao cálculo do imposto a ser retido por substituição tributária, transcreve-se as regras pertinentes:

*"ANEXO VIII - DAS EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL*

...

*Art. 5º Independentemente das obrigações relativas ao Regime Simples Nacional, o recolhimento do ICMS devido, na qualidade de contribuinte ou responsável, deverá ser efetuado pelo estabelecimento, nas seguintes hipóteses (inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar n. 123/2006):*

*I - nas operações ou prestações sujeitas ao regime da substituição tributária;*

...

*Art. 6º O recolhimento do imposto nas situações previstas no art. 5º, deverá ser efetuado: (Decreto n. 1.190/2007)*

...

*III - nas operações ou prestações sujeitas ao regime da substituição tributária, nos prazos e forma previstos no art. 74 e nos incisos X e XX do "caput" do art. 75.*

...

*ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

...

*Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, 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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).*

...

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

§ 4º Nas operações com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, a empresa enquadrada no Simples Nacional, investida na condição de sujeito passivo por substituição, deverá observar o seguinte:

I - calcular e recolher o imposto relativo à operação própria segundo as regras previstas no Anexo VIII;

II - calcular, reter e recolher o imposto devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes, 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 valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação própria do substituto tributário (Resoluções CGSN n. 51/2008 e n. 61/2009).

III - não aplicar a margem de valor agregado ajustada (MVA ajustada), devendo, para fins de base de cálculo da substituição tributária nas operações interestaduais, adotar o percentual de MVA estabelecido para as operações internas (Convênio ICMS 35/2011).

...

§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final.

...

Art. 134. A base de cálculo para a retenção do imposto será o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou, na falta desse, o preço sugerido ao consumidor final pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete, quando não incluído no preço.

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o "caput", a base de cálculo do imposto será o montante formado pelo preço praticado

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*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, dos percentuais de margem de valor agregado previstos no art. 135.*

*§ 2º Na impossibilidade de inclusão do valor do frete, seguro ou outro encargo, na composição da base de cálculo, o recolhimento do imposto correspondente será efetuado pelo estabelecimento destinatário, acrescido dos percentuais de margem de valor agregado previstos no art. 135.”.*

O § 1º do art. 13 da Lei Complementar n. 123/2006, que se encontra reproduzido na Lei estadual n. 15.562/2007 e no art. 5º do Anexo VIII do RICMS, prevê que as empresas enquadradas no Simples Nacional devem apurar, reter e recolher o ICMS, relativamente às operações ou prestações sujeitas à substituição tributária, de forma desvinculada desse regime e de acordo com as regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Em razão dessa disposição legal, as empresas enquadradas no Simples Nacional, ao realizarem operações sujeitas à substituição tributária subsequente, submetem-se às disposições aplicáveis aos contribuintes enquadrados no regime normal de apuração do imposto, conforme se extrai do inciso III do art. 6º do Anexo VIII do RICMS, que menciona dispositivos que tratam do prazo de pagamento dessa espécie de substituição.

A partir de 1º de abril de 2015, nas operações sujeitas ao regime da substituição tributária, o contribuinte enquadrado no regime normal deve calcular o imposto relativo à operação própria observando o diferimento parcial de que trata o art. 108 do RICMS, em razão da revogação do inciso I do § 1º do mesmo artigo. Assim, para aqueles produtos sujeitos à alíquota de 18%, que é o caso do salame, a carga tributária da operação própria corresponde a 12%, nas saídas internas destinadas a contribuintes.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Em relação ao substituto tributário enquadrado no regime do Simples Nacional, o inciso I do § 4º do art. 1º do Anexo X do RICMS dispõe que o ICMS relativo à operação própria deve ser calculado em conformidade com as regras desse regime.

Já em relação ao imposto a ser retido por substituição tributária, embora a regra prevista no inciso II do referido § 4º disponha que do montante do imposto devido deva ser deduzido o valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação própria do substituto tributário, há que se considerar que a empresa enquadrada no Simples Nacional deve apurar o imposto relativo à substituição tributária observando as mesmas regras do contribuinte enquadrado no regime normal, conforme dispõe a Lei Complementar n. 123/2006.

Desse modo, o contribuinte enquadrado no Simples Nacional, quando realizar operações submetidas à substituição tributária, deve deduzir do ICMS calculado, mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre a respectiva base de cálculo de retenção, o valor equivalente ao montante devido pelo substituto tributário incluído no regime normal, a título de operação própria, que é calculado com a aplicação do diferimento parcial previsto no art. 108 do RICMS, conforme noticiado no Boletim Informativo n. 12/2015, publicado em 22 de abril de 2015 no site da Secretaria de Estado da Fazenda (precedentes: Consultas n. 91/2015 e n. 122/2015).

Em relação à MVA aplicável, deve ser observada a regra prevista no § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS, que dispõe sobre o seu ajuste, nas operações internas, quando a carga tributária praticada pelo substituto tributário é inferior à praticada pelo substituído com o consumidor final.

No caso em exame, a carga tributária relativa à operação própria do substituto é de 12%, enquanto que a do substituído é de 18%.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Esse ajuste, relativamente às operações internas, fundamenta-se no disposto na parte final do inciso III do § 5º do art. 1º do Anexo X, que prevê a adoção, pelo contribuinte enquadrado no Simples Nacional, da MVA estabelecida às operações internas.

Assim, a partir da MVA original de 40,83%, de que trata o item 1 do inciso IX do art. 135 do Anexo X do RICMS, mediante utilização da fórmula contida no § 5º do art. 1º do mesmo anexo regulamentar, deve ser apurada a MVA ajustada, conforme prescreve o § 8º desse artigo.

No caso de ter procedido de forma diversa, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 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: 13.685.661-8.

**CONSULTA N°: 003, de 7 de janeiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. TORRES DE TRANSMISSÃO. CRÉDITO PRESUMIDO.

A consulente, que tem como atividade econômica a fabricação de aparelhos e equipamentos para distribuição e controle de energia elétrica (CNAE 2731-7/00), informa que é fabricante de torres para linha de transmissão, destinadas, em partes específicas, a concessionárias de energia elétrica, que as utilizam em conclusões de montagens ou em substituição de peças com defeito.

Reporta-se ao crédito presumido previsto no item 50-A do Anexo III do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012, aplicável nas operações de saídas de torres de transmissão de energia, classificadas no código 7308.20.00 da NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul, manifestando seu entendimento de que faz jus ao benefício fiscal, mesmo quando comercializadas em partes específicas ou quando descritas no documento fiscal de forma analítica, com o detalhamento de seus componentes, por solicitação da adquirente responsável pela montagem.

Informa que todas as partes integrantes da torre são por ela e pelas concessionárias classificadas no código 7308.20.00 da NCM.

Posto isso, indaga se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Preliminarmente, transcrevem-se excertos da legislação de regência atinente à matéria:

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

**"ANEXO III - CRÉDITO PRESUMIDO**

*(a que se refere o parágrafo único do art. 4º deste Regulamento)*

<i>ITEM</i>	<i>DISCRIMINAÇÃO</i>
<i>(...)</i>	<i>(...)</i>

*50-A. Até 31.12.2018, aos estabelecimentos fabricantes de TORRES PARA LINHAS DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA E ESTRUTURAS METÁLICAS PARA SUBESTAÇÕES, classificadas no código 7308.20.00 da NCM, em percentual equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) do débito do imposto incidente sobre as saídas internas e interestaduais desses produtos.*

*Notas:*

*1. o crédito presumido de que trata este item:*

*a) será feito opcionalmente, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos pelas entradas do estabelecimento;*

*b) será lançado no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração de ICMS - RAICMS, consignando a expressão "Crédito Presumido - item 50-A do Anexo III do RICMS";*

*c) aplica-se cumulativamente com o diferimento parcial de que trata o art. 108 deste Regulamento.*

*2. a opção pelo crédito presumido, bem como a renúncia, deverá ser declarada em termo lavrado no RO-e;*

*3. tanto a opção quanto a renúncia produzirão efeitos por período não inferior a doze meses, contados do primeiro dia do mês subseqüente ao da lavratura do correspondente termo."*

Para verificar se o produto está contemplado com o crédito presumido, necessário que esteja contemplado no código NCM e na descrição contida na legislação.

Registra-se, primeiramente, que o correto tratamento tributário de determinada mercadoria depende da sua adequada classificação em um dos códigos da NCM, sendo tal tarefa de

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

responsabilidade do contribuinte, e a competência para apreciar eventual dúvida quanto ao correto enquadramento de produtos na classificação fiscal é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

No caso, verifica-se que o crédito presumido é concedido aos estabelecimentos fabricantes nas operações internas e interestaduais com torres para linhas de transmissão de energia e estruturas metálicas para subestações, classificadas no código 7308.20.00 da NCM, em percentual equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) do débito do imposto.

Destarte, na hipótese de comercialização de partes específicas de torres de transmissão de energia, aplica-se o benefício fiscal previsto no item 50-A do Anexo III da norma regulamentar, desde que sua classificação fiscal corresponda ao código 7308.20.00 da NCM.

Quanto ao procedimento de descrever o produto de forma analítica no documento fiscal que acoberta a operação, detalhando os itens que o compõe, para atender solicitação de adquirente responsável pela montagem, não interfere no tratamento tributário aplicável, quando o código NCM do produto montado corresponder ao indicado na regra beneficiadora.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

PROTOCOLO: 13.436.932-9.

**CONSULTA Nº: 004, de 21 de janeiro de 2016.**

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

SÚMULA: ICMS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA - NÃO CARACTERIZAÇÃO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL REALIZADA POR ARMAZÉM GERAL. TRIBUTAÇÃO. ALÍQUOTA.

A consulente, tendo como atividade principal cadastrada o transporte rodoviário de produtos perigosos (CNAE 4930-2/03), e como secundárias o transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional (CNAE 4930-2/02), armazém geral - emissão de warrant (CNAE 5211-7/01), o comércio atacadista (CNAE 4632-0/01, 4637-1/02, 4683-4/00 e 4691-5/00) e a fabricação de adubos e fertilizantes, exceto organominerais (CNAE 2013-4/02), informa que pretende realizar industrialização por encomenda, em operação interestadual, com suporte nos arts. 334 e 338 do Regulamento do ICMS, visando a produção de insumos para uso na pecuária.

Aduz que: (1) o encomendante enviará a matéria-prima, embalagem e o material intermediário; (2) na condição de industrializadora, fabricará o produto final e o devolverá ao encomendante; (3) não adicionará material de sua propriedade, de modo que o valor agregado será composto apenas pela mão-de-obra empregada na industrialização; (4) o processo de industrialização consiste em peneirar a matéria-prima e ensacá-la, retornando-a como produto acabado ao encomendante; (5) as matérias-primas são basicamente o rol de insumos agropecuários, quais sejam, fosfato bicálcico (NCM 2835.25.00) e monocalcico (NCM 2835.26.00), de procedência estrangeira, importadas pelo encomendante, estabelecido nesta ou em outra unidade federada, e desembarçadas no porto de Paranaguá, mas que, eventualmente, também poderão advir do mercado nacional; (6) as embalagens, classificadas nos códigos 6305.32.00 e 6305.90.00 da NCM, são adquiridas no país; (7) independentemente da origem dos insumos recebidos para industrialização, o produto industrializado será remetido fisicamente ao encomendante ou para terceiro, por conta e

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

ordem daquele

Considera que:

a) nas operações interestaduais, por força da alínea "c" do item 8 do Anexo II do RICMS, há redução da base de cálculo para 40% do valor da operação com insumos para uso na pecuária, incidindo a alíquota de 4%, por se tratar de mercadoria de procedência estrangeira, com conteúdo de importação superior a 40%;

b) há prevalência do diferimento em detrimento da suspensão nas operações internas de remessa e retorno da industrialização de insumos agropecuários, nos termos do art. 115, inciso II, do RICMS.

Diante do exposto, indaga se está correto o entendimento de que:

1) deve aplicar a redução da base de cálculo para 40%, prevista no item 8 do Anexo II do RICMS/2012, sobre o valor agregado, por ocasião do retorno, em operação interestadual, do produto industrializado sob encomenda, quando a matéria-prima utilizada for de procedência nacional ou com conteúdo de importação inferior a 40%;

2) deve aplicar a alíquota de 4%, prevista no art. 15, inciso III, do RICMS/2012, sobre o valor agregado, por ocasião do retorno, em operação interestadual, do produto industrializado sob encomenda, quando a matéria-prima utilizada for de procedência estrangeira e com conteúdo de importação superior a 40%.

**RESPOSTA**

A atividade relatada pela consulente na situação em tela, qual seja, de "peneirar a matéria-prima e ensacá-la", acondicionando o produto em embalagens classificadas nos códigos 6305.32.00 e 6305.90.00 da NCM, as quais, pelas suas

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

próprias características, são destinadas apenas ao transporte da mercadoria, não constitui operação de industrialização "tal como caracterizada na legislação do IPI, aplicável subsidiariamente ao ICMS", conforme este Setor já manifestou na resposta à Consulta nº 100/2014.

Desse modo, à situação fática exposta não se aplicam os procedimentos previstos nos artigos 334 e seguintes do RICMS, que tratam das operações de remessa e retorno de mercadorias para industrialização em estabelecimento de terceiro, pois a atividade aludida não caracteriza industrialização.

Assim, não se pode falar em "valor agregado" para efeitos de tributação pelo ICMS, ficando prejudicada a resposta à consulente.

Registre-se, por fim, que neste caso devem ser observados os procedimentos relativos às operações com armazém geral, previstas nos artigos 314 ao 327 do RICMS, sendo que na remessa e no retorno das mercadorias, em tal hipótese, em se tratando de operação interestadual, deve ocorrer o destaque do imposto, se devido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.798.980-8.

**CONSULTA N°: 005, de 26 de fevereiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. PANETONE. ALÍQUOTA. INAPLICABILIDADE DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, estabelecimento comercial atacadista, informa que adquire panetone, NCM 1905.20.10, oriundo de indústria paulista, sem a retenção do imposto por substituição tributária, por força do parágrafo único do art. 135 do Anexo X do RICMS.

Desse modo, em relação às etapas subsequentes de comercialização desse produto, indaga qual a alíquota aplicável, se deve reter o imposto antecipadamente e como aferi-lo, considerando que a carga tributária interna (correspondente a 7%, caso se entenda que o panetone é uma espécie de pão, nos termos do inciso X do art. 1º do Decreto nº 3.869/2001) é inferior à interestadual (12%), e o disposto no item 3 do inciso VII do art. 135 do Anexo X do RICMS.

**RESPOSTA**

Registre-se, inicialmente, que este Setor Consultivo já manifestou reiteradamente que o panetone, classificado no código 1905.20.10 da NCM, constitui espécie do gênero pão ("pão de especiarias"), aplicando-se-lhe, em razão disso, nas operações internas, o disposto no inciso X do art. 1º do Decreto nº 3.869/2001, de modo que a carga tributária corresponda a 7% (precedentes: Consultas nº 53/1999, nº 62/2000, nº 6/2002 e nº 62/2002).

A definição do panetone como espécie do gênero pão é dada pela Resolução RDC nº 90/2000 da Anvisa (subitem 2.2.5 do Anexo a essa resolução), e como pão de especiarias pela sua classificação na NCM.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Assim sendo, caso a consulente adquira referido produto em operações interestaduais sujeitas à alíquota de 12%, deverá efetuar a anulação (estorno) proporcional do crédito, nos termos do § 1º do Decreto nº 3.869/2001 combinado com o art. 29, inciso IV, da Lei nº 11.580/1996.

Em relação à dúvida da consulente, se as operações com panetone se sujeitam ou não ao regime da substituição tributária, com a nova redação dada ao inciso VII do art. 135 do Anexo X do RICMS, pelo Decreto nº 804/2015, com efeitos a partir de 1º/4/2015, fazendo referência no seu item 3 a "*Bolo de forma, inclusive de especiarias*", NCM 1905.20, foi retirado do mencionado inciso o produto "*pães industrializados, inclusive de especiarias*", classificados na NCM 1905.20, que incluía os panetones.

Logo, em razão dessa alteração normativa, foi restringida a abrangência do regime da substituição tributária nas operações com os produtos classificados na posição 1905.20 da NCM, não estando mais a ele submetidas aquelas relativas a panetones. Conseqüentemente, o inciso II do parágrafo único do art. 135 do Anexo X do RICMS foi tacitamente revogado.

Além disso, o Decreto nº 3.530/2016, com efeitos a partir de 1º/1/2016, deu nova redação ao inciso VII do art. 135 do Anexo X do RICMS, também relacionando no seu item 3 apenas "*Bolo de forma, inclusive de especiarias*", fazendo agora referência, todavia, quanto a esse item, à posição 1905.20.90 da NCM, resultando excluído, de qualquer modo, do mencionado inciso, a exemplo do que já ocorria pela redação anterior, o produto "*pães industrializados, inclusive de especiarias*", que incluía os panetones. Aludido decreto também deu nova redação ao parágrafo único do art. 135 do Anexo X do RICMS, revogando expressamente o que estava antes disposto no seu inciso II.

Portanto, não há o que se cogitar de apuração ou

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

retenção antecipada do imposto na situação objeto da presente consulta.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.817.940-0

**CONSULTA Nº: 006, de 28 de janeiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. MATÉRIA-PRIMA IMPORTADA. CRÉDITO PRESUMIDO. IMPOSSIBILIDADE.

A consulente aduz que atua na fabricação de armações metálicas para construção e para isso adquire chapas e bobinas de aço de empresa paranaense que atua no comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos, que por sua vez recebe o produto em transferência de estabelecimento localizado em território paulista, que é quem realiza a importação desses produtos.

Reporta-se ao item 55 do Anexo III do Regulamento do ICMS, que concede crédito presumido ao estabelecimento industrial que empregue as matérias-primas especificadas no mencionado dispositivo em seu processo produtivo, quando adquiridas dos estabelecimentos nele mencionados, e indaga:

1. tem direito à apropriação do referido benefício fiscal?

2. O valor do crédito presumido está limitado ao da prestação de serviço de transporte da mercadoria da usina até a indústria?

3. Na hipótese de as respostas aos questionamentos anteriores serem positivas, qual seria o valor a ser apropriado como crédito? (Isso porque a mercadoria é entregue pela própria usina e, no caso, desconhece o valor do frete. Assim, tem dúvidas se pode utilizar como parâmetro o valor do frete em operação similar).

4. Quando o fornecedor da matéria-prima for atacadista não equiparado a industrial, enquadrado no regime

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

do Simples Nacional ou então no regime normal de apuração o ICMS, pode se apropriar do mencionado crédito presumido? Qual o limite do valor a ser apropriado?

#### RESPOSTA

Preliminarmente, esclarece-se que se responde as indagações partindo da premissa de que a matéria-prima a que se refere a consulente não é produzida em território nacional, mas sim é importada, sendo, dessa forma, desnecessárias para exarar a resposta outras informações acerca da atividade econômica das fornecedoras da consulente.

Para análise da matéria, transcreve-se o item 55 do Anexo III do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012:

#### **ANEXO III - CRÉDITO PRESUMIDO**

*55 Ao estabelecimento industrial, em montante igual ao que resultar da aplicação, sobre o valor da respectiva entrada, dos percentuais a seguir discriminados, que industrializar as matérias-primas classificadas nas posições da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), desde que recebidas diretamente da usina produtora ou de outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária, bem como de estabelecimento comercial não equiparado a industrial, nos termos da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI:*

- a) 7210 - Bobinas e chapas zincadas - 4%;*
  - b) 7209 - Bobinas e chapas finas a frio - 4%;*
  - c) 7208 - Bobinas e chapas finas a quente - 5% e chapas grossas - 4%;*
  - d) 7207 - Placas - 8%.*
  - e) 7219 - Bobinas de aço inoxidável a quente e a frio - 8%;*
  - f) 7220 - Tiras de aço inoxidável a quente e a frio - 8%.*
-

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Notas: o benefício de que trata este item:*

*[...]*

*2 - fica limitado ao valor do correspondente serviço de transporte das mercadorias:*

*[...]*

*c) da usina produtora a outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária, bem como destes até o estabelecimento comercial, e deste até o estabelecimento industrial, devendo, neste caso, constar, no campo "Reservado ao Fisco" da nota fiscal emitida para acobertar a saída com destino à indústria, o valor do serviço de transporte da usina produtora até outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária e destes até o estabelecimento comercial;*

Em relação à primeira indagação, a matéria já foi objeto de análise por este Setor que se manifestou no sentido de que a aquisição de matéria-prima importada não gera direito à fruição do crédito presumido em questão, conforme excertos que se transcrevem da Consulta n. 60/2011:

*O crédito presumido concedido aos industrializadores das especificadas matérias-primas classificadas nas posições 7208 e 7210 da NCM funda-se no custo do transporte das mercadorias, desde a usina produtora até o estabelecimento industrializador, e tem por objetivo permitir a aquisição desses insumos em igualdade de preços. Neutralizando o valor do frete, evita-se a desvantagem das empresas situadas em locais distantes das regiões produtoras. Esse crédito, portanto, consubstancia-se em um subsídio, concedido com base em variáveis próprias a esse segmento da indústria nacional (preço da matéria-prima X custo do frete), sendo que na importação as variáveis e aspectos que envolvem o valor da operação são totalmente diversos.*

*Desse modo, e porque não prevista tal extensão no texto regulamentar, mostra-se inaplicável às operações de importação.*

Com relação ao segundo, terceiro e quarto questionamentos, ficam prejudicados em virtude da resposta

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

dada ao primeiro item.

A partir da ciência desta, terá a consulente, em observância ao art. 664 do RICMS, o prazo de até quinze dias para adequar os procedimentos já realizados em conformidade com o que foi aqui esclarecido, caso os tenha praticado diversamente.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.565.735-2.

**CONSULTA Nº: 007, de 26 de janeiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. QUEROSENE DE AVIAÇÃO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. APLICABILIDADE

A consulente, distribuidora de combustíveis derivados de petróleo, CNAE 4681-8/01, informa que adquire o produto querosene de aviação (QAV) de outra empresa distribuidora, com a retenção do ICMS por substituição tributária.

Expõe que, posteriormente, realiza vendas interestaduais desse produto, devendo fazer novo recolhimento do imposto ao Estado de destino.

Entende, entretanto, que nas operações aquisição, a distribuidora remetente não estaria obrigada a fazer a retenção do imposto, tendo em vista o contido no Convênio ICMS 81/1993, que assim prevê:

*"Cláusula quinta A substituição tributária não se aplica:*

*I - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria. "*

Assim, considerando o disposto no referido Convênio, questiona se deve haver a retenção do ICMS por substituição tributária nas vendas destinadas à consulente.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 pertinentes ao questionamento da consulente:

*"ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

SEÇÃO I

DAS DISPOSIÇÕES COMUNS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS

[...]

Art. 12. Não se aplica o disposto neste Anexo:

I - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição tributária da mesma mercadoria, exceto:

a) nas saídas praticadas por produtor de combustível derivado de petróleo ou ao remetente que destine combustível derivado de petróleo ao Estado do Paraná;

[...]

Art. 29. É atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para fins de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subseqüentes com os combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul (art. 18, inciso IV, da Lei n. 11.580/1996; Convênios ICMS 110/2007 e 136/2008):

[...]

IV - à distribuidora, em relação às operações com AEHC; gasolina de aviação (2710.12.51); querosene de aviação e querosene iluminante (2710.19.1) e com gás natural (2711) recebido por meio de gasoduto (Convênio ICMS 68/2012);

[...]

VII - ao remetente estabelecido em outras unidades federadas em relação às operações destinadas a este Estado com os produtos mencionados neste artigo [...].” (grifado)

Verifica-se que as normas regulamentares citadas atribuem à distribuidora de combustíveis e ao remetente estabelecido em outra unidade federada a condição de substituto tributário nas operações com QAV.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Embora o Convênio ICMS 81/93 afaste a obrigatoriedade de tal sistemática nas operações destinadas a sujeito passivo por substituição tributária da mesma mercadoria, o Estado do Paraná excepcionou da referida regra as saídas praticadas por produtor de combustível derivado de petróleo ou por remetente que destine combustível derivado de petróleo a este Estado, nos termos da alínea "a" do inciso I do art. 12 do Anexo X do Regulamento do ICMS.

Logo, é obrigatória a retenção do ICMS por substituição tributária na situação apresentada pela consulente.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.636.029-9.

**CONSULTA N°: 008, de 31 de março de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO PARA OPERAÇÕES INTERNAS. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE FEDERADA.

A consulente, domiciliada no estado do Rio Grande do Sul e com inscrição de substituto tributário, informa que comercializa o produto "apresentado", o qual classifica no código NCM 1602.49.00 - "outras preparações e conservas de carne, de miudezas ou de sangue, da espécie suína".

Aduz que o referido produto está sujeito ao regime da substituição tributária, nos termos do inciso IX do art. 135 do Anexo X do RICMS e que também está previsto, no item 11 do Anexo II, o benefício da redução da base de cálculo do ICMS para "apresentado", de forma que a carga tributária resulte no percentual de 7%.

Expõe seu entendimento de que, na condição de substituto tributário, quando comercializar seus produtos com contribuintes substituídos deve utilizar a carga tributária efetiva de 7% na apuração do ICMS devido, exceto quando se tratar de venda para consumo final, em que deve ser apurada a diferença de alíquotas se devida.

Acrescenta que para obter o valor do ICMS devido por substituição tributária deve deduzir, a título de operação própria, o valor correspondente ao percentual de 7%, enquanto que no documento fiscal permanece destacado o ICMS de 12% relativo à operação interestadual.

Questiona se se está correto o seu entendimento.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

**RESPOSTA**

Destaca-se os dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28.9.2012, que tem identidade com a matéria questionada, "in verbis":

**"ANEXO II - REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO**

(...)

*11 A base de cálculo do ICMS fica reduzida, de forma que a carga tributária resulte no percentual de sete por cento do valor das operações, nas saídas internas de LINGUIÇAS, SALSICHAS, EXCETO EM LATA, APRESUNTADO E MORTADELA.*

(...)

**ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO**

**SEÇÃO I DAS DISPOSIÇÕES COMUNS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS**

*Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, 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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).*

*(...)"*

No caso, constatando-se que a mercadoria relacionada pela consulente está em consonância com a descrição e a NCM dispostas no item 3 do inciso IX do art. 135 do Anexo X do RICMS, essas se submetem ao regime da substituição tributária em questão.

Quanto à correta aplicação de benefício fiscal e cálculo do imposto devido por substituição tributária, este Setor Consultivo já se pronunciou por meio da Consulta n.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

27/2015, da qual se transcrevem excertos, na parte que trata de regra de redução de base de cálculo aplicável a todas as etapas de comercialização em operações internas, e quanto à regra de manutenção dos créditos:

*"Ressalta-se que na determinação da base de cálculo devem ser observadas as regras legais e regulamentares pertinentes, sobretudo as dispostas no art. 6º e inciso II do art. 11 do RICMS, bem como a regra expressa no dispositivo regulamentar concernente à redução da base de cálculo quanto à manutenção ou não dos créditos pelas entradas.*

*No que se refere a operações com redução de base de cálculo, a regra geral prevê o estorno proporcional do crédito, nos termos do inc. IV do art. 71, exceto quando expressa previsão de manutenção, conforme inciso II do art. 72, ambos do RICMS, "in verbis":*

*"Art. 71. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrados no estabelecimento (art. 29 da Lei n. 11.580/1996):*

*(...)*

*IV - for objeto de operação ou prestação subsequente com redução de base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;*

*(...)*

*Art. 72. Não se exigirá a anulação do crédito em relação:*

*(...)*

*II - aos itens dos Anexos I e II deste Regulamento, em que haja expressa previsão de manutenção do crédito;"*

*(...)*

*1. Redução de base de cálculo do ICMS nas saídas internas.*

*Nessa situação a redução da base de cálculo se aplica a todas as operações de saídas internas, indistintamente.*

*A redução da base de cálculo é aplicada sobre a operação própria do contribuinte paranaense, substituto tributário, e*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

também no cálculo do ICMS a ser retido por substituição tributária.

*Em relação às operações interestaduais, a redução da base de cálculo em questão deve ser considerada apenas no cálculo do ICMS a ser retido por substituição tributária.*

[...]

*No cálculo do ICMS referente à substituição tributária, a base de cálculo deve ser dimensionada nos termos do que dispõe o inc. II do art. 11 e o caput do § 5º do art. 1º, do Anexo X, ambos do RICMS, considerando-se o percentual de redução da base de cálculo estabelecido às operações internas. Sobre esse valor deve ser acrescida a Margem de Valor Agregado (MVA) original, no caso de contribuinte paranaense, ou a correspondente MVA ajustada, apurada em conformidade com o disposto nos § 5º e § 6º do art. 1º do Anexo X da mesma norma regulamentar, no caso de contribuinte de outras unidades federadas. Ao final, deve ser considerada a alíquota correspondente ao produto (art. 14 do RICMS) para cálculo do ICMS.*

*O imposto devido por responsabilidade corresponde à diferença resultante entre o valor do ICMS apurado nos termos do parágrafo anterior e aquele devido pela operação própria do substituto tributário, no caso de a regra de redução prever manutenção de crédito.*

***Por outro lado, quando a regra de redução da base de cálculo exigir estorno proporcional do crédito, do montante do imposto devido pela operação própria realizada pelo substituto tributário deverá ser descontado o percentual atingido pelo estorno. Precedente: Consulta nº 104/2013. (...)***

Considerando que não há previsão para manutenção de crédito na hipótese da redução de base de cálculo em exame, no momento da apuração do imposto devido por substituição tributária deverá ser considerada tal circunstância, deduzindo-se, a título de ICMS da operação própria, apenas o percentual correspondente a 7% e não a 12%, conforme destacado no documento fiscal, o que resulta, desse modo, no estorno proporcional de 5%, na forma da legislação de regência.

---

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

---

Portanto, correto o entendimento da consulente.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.875.276-3

**CONSULTA Nº: 009, de 28 de janeiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. DIFERIMENTO PARCIAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, empresa enquadrada no Simples Nacional, informa ser fabricante de papel higiênico e solicita esclarecimentos acerca da aplicação do diferimento parcial nas operações com tal produto sujeitas ao regime de substituição tributária.

Esclarece, inicialmente, que calcula o ICMS devido por substituição tributária com base no Boletim Informativo n. 12/2015, da Secretaria da Fazenda do Paraná.

Afirma que, em seu entendimento, o diferimento parcial só se aplicaria no cálculo do ICMS próprio, não se estendendo ao ICMS devido por substituição tributária.

Todavia, informa que alguns clientes se recusam a receber as mercadorias, alegando que a consulente é empresa enquadrada no Simples Nacional, sujeita, portanto, ao tratamento tributário diferenciado e favorecido estabelecido pela Lei Complementar n. 123/2006 e, por isso, não poderia aplicar o diferimento parcial, conforme previsão do §3º, inciso II, do art. 108, do Regulamento do ICMS.

Por fim, expõe que efetua a retenção do ICMS devido por substituição tributária também nas vendas para consumidor final.

Do exposto, questiona:

1. na venda a consumidor final, devem ser aplicadas as regras da substituição tributária?

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

2. Para fins do cálculo do ICMS devido por substituição tributária, deve considerar o diferimento parcial previsto no art. 108 do Regulamento do ICMS?

3. Qual a aplicabilidade do § 8º do art. 1º do Anexo X do Regulamento do ICMS?

#### RESPOSTA

Transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, pertinentes ao questionamento da consulente, e o Boletim Informativo n. 12/2015, da Secretaria da Fazenda do Paraná:

#### **Regulamento do ICMS**

*"ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

*DAS DISPOSIÇÕES COMUNS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS*

*Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, 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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).*

*[...]*

*§ 4º Nas operações com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, a empresa enquadrada no Simples Nacional, investida na condição de sujeito passivo por substituição, deverá observar o seguinte: (Art. 2º, do Decreto n. 2701, de 30.5.2008, e Art. 2º do Decreto n. 4.248, de 11.02.2009).*

*I - calcular e recolher o imposto relativo à operação própria segundo as regras previstas no Anexo VIII;*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

II - calcular, reter e recolher o imposto devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes, 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 valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação própria do substituto tributário (Resoluções CGSN n. 51/2008 e n. 61/2009).

III - não aplicar a margem de valor agregado ajustada (MVA ajustada), devendo, para fins de base de cálculo da substituição tributária nas operações interestaduais, adotar o percentual de MVA estabelecido para as operações internas (Convênio ICMS 35/2011).

[...]

§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final.

[...]” (grifado)

#### **Boletim Informativo n. 012/2015**

"Aplicação do diferimento parcial (art. 108 do RICMS/PR) nas operações sujeitas à substituição tributária.

Publicado em 22/4/2015

A partir de 1º/4/2015, não está mais em vigor o inciso I do § 1º do art. 108 do RICMS/PR, que vedava a aplicação do diferimento parcial nas operações sujeitas à substituição tributária. Para o cálculo do ICMS devido nas operações internas sujeitas à substituição tributária, o contribuinte que atende à condição de substituto tributário deverá seguir as seguintes orientações: 1. O ICMS PRÓPRIO deverá ser calculado COM a aplicação do diferimento parcial.

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

2. O ICMS-ST deverá ser calculado SEM a aplicação do diferimento parcial.

3. Deverão ser consideradas as demais regras vigentes para cada produto.

4. As notas fiscais deverão conter o CST - Código de Situação Tributária - 10, de que trata a Tabela II do Anexo IV do RICMS/2012, e a alíquota de 12%, informando no campo "Informações Adicionais" a expressão: "ICMS parcialmente diferido no montante de R\$ ....., conforme art. 108 do RICMS/2012".

Primeiramente, esclarece-se que, conforme dispõe o art. 1º do Anexo X do Regulamento do ICMS, a sistemática da substituição tributária aplica-se apenas quando da existência **de operações subsequentes** sujeitas à incidência do ICMS. Ou seja, tal sistemática tem como pressuposto a existência de etapas posteriores de circulação da mercadoria. Logo, nas vendas praticadas por fabricante a consumidor final não se aplica a substituição tributária, pois essa operação se constitui na única etapa do ciclo de comercialização da mercadoria. Incorreto, portanto, o entendimento da consulente.

Nessa hipótese, inaplicável, também, o diferimento parcial de que trata o art. 108 do Regulamento do ICMS, pois restrito às operações realizadas entre contribuintes com mercadorias adquiridas para revenda.

Ressalta-se apenas que, em se tratando de operações interestaduais, deve ser verificado se a consulente, na condição de remetente, é responsável pelo pagamento de eventual ICMS decorrente da diferença das alíquotas interna e interestadual.

Com relação à substituição tributária, o § 4º do art. 1º do Anexo X do Regulamento do ICMS, prevê que a empresa optante pelo Simples Nacional, nas operações com mercadorias sujeitas a tal regime, deve fazer a retenção do imposto na condição de sujeito passivo por substituição.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

De acordo com o inciso I do referido § 4º, o ICMS relativo à operação própria deve ser calculado e recolhido segundo as regras previstas no Anexo VIII do Regulamento do ICMS, que trata do regime do Simples Nacional.

Já para calcular o imposto devido pelo regime da substituição tributária, deverá observar a legislação aplicável aos contribuintes enquadrados no regime normal de apuração. Assim, para efeitos do cálculo do ICMS devido por substituição tributária, esclarece o Boletim Informativo n. 12/2015 que o ICMS a título de operação própria deverá ser calculado com a aplicação do diferimento parcial de que trata o art. 108 do Regulamento do ICMS, e que o ICMS devido por substituição tributária deverá ser calculado sem a aplicação do diferimento parcial.

Tal matéria, inclusive, já foi manifestada por este Setor por meio das Consultas n. 91 e n.122 de 2015, cujos excertos dessa última se transcrevem:

*"(...) Em relação ao substituto tributário enquadrado no regime do Simples Nacional, o inciso I do § 4º do art. 1º do Anexo X dispõe que o ICMS relativo à operação própria deve ser calculado em conformidade com o regime do Simples Nacional.*

*Já em relação ao imposto a ser retido por substituição tributária, embora a regra prevista no inciso II do referido § 4º disponha que do montante do imposto devido deva ser deduzido o valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação própria do substituto tributário, há que se considerar que a empresa enquadrada no Simples Nacional deve apurar o imposto relativo à substituição tributária observando as mesmas regras do contribuinte enquadrado no regime normal, conforme dispõe a Lei Complementar n. 123/2006. (...)"*

Portanto, correto o procedimento da consulente quanto à aplicação do diferimento parcial no cálculo do ICMS **a título de operação própria**, para fins do cálculo do ICMS devido por substituição tributária.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

O § 8º do art. 1º do Anexo X do Regulamento do ICMS prevê o ajuste da MVA em operações internas sujeitas à substituição tributária, quando a carga tributária do substituto for inferior à da operação do substituído com o consumidor final.

Nessas situações, a consulente deve ajustar as MVA indicadas no Anexo X do Regulamento do ICMS referentes aos produtos que comercializa **para apurar a base de cálculo de retenção do imposto**, sobre a qual deverá aplicar a alíquota interna, conforme dispõe o referido § 8º (Precedente: Consulta n. 138/2015).

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.896.567-8.

**CONSULTA Nº: 010, de 3 de março de 2016.**

SÚMULA: ICMS. VENDA PARA MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL (MEI). DIFERIMENTO PARCIAL. APLICABILIDADE.

A consulente, que tem como atividade a fabricação de móveis de madeira, relata que realiza operações internas para contribuintes que revendem tais mercadorias.

Descreve que aplica nessas operações o diferimento parcial de 33,33% do valor do imposto, em se tratando de mercadorias comercializadas com a alíquota de 18%, conforme previsto no art. 108, inciso I, do RICMS.

Informa, ainda, que efetua o mesmo procedimento em operações internas destinadas a Microempreendedor Individual (MEI), optante pelo SIMEI, que não possui inscrição estadual.

Assim, questiona se o procedimento adotado com relação às operações destinadas a microempreendedor individual está correto.

**RESPOSTA**

As regras relativas ao diferimento parcial estão disciplinadas nos artigos 108 e 109 do RICMS, conforme transcrição a seguir:

*"Art. 108. 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% do valor do imposto, na hipótese da alíquota ser 18%;*

*[...]*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*Art. 109. Encerra-se a fase de diferimento em relação às mercadorias de que trata o artigo anterior:*

*I - nas saídas para outro Estado;*

*II - nas saídas internas para consumidor final, contribuinte ou não do imposto."*

Logo, tem-se que 33,33% do valor do imposto devido nas operações de saída interna para contribuinte é diferido, na hipótese da alíquota ser 18%.

Verifica-se do disposto no art. 109 que tal tratamento tributário é aplicado quando a mercadoria comercializada continua no ciclo mercantil. A aplicação do diferimento, portanto, depende da destinação dada à mercadoria pelo adquirente.

Como a consulente atua na comercialização de móveis, se tais produtos forem destinados a adquirentes que os comercializem, mesmo que estes sejam microempreendedores optantes pelo SIMEI, deve-se aplicar o diferimento parcial. Caso contrário, se o destinatário for usuário/consumidor final do produto, não se aplica esse tratamento tributário (precedente: 04/2011).

Ressalte-se que o fato de o microempreendedor individual estar dispensado de se inscrever no CAD/ICMS não lhe retira a condição de contribuinte do imposto.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.209.527-2.

**CONSULTA Nº: 011, de 28 de janeiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. COSMÉTICOS DESTINADOS AO SEGMENTO "PET". SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente informa que, dentre outras atividades, atua no comércio atacadista, na importação e na exportação de cosméticos, de produtos de perfumaria e de higiene (CNAE 4646-0/01), tais como xampus, condicionadores, cremes e loções, todos destinados ao mercado "pet".

Apresenta dúvida a respeito da aplicabilidade do regime de substituição tributária a produtos que classifica em posições ou códigos NCM listados no art. 95 do Anexo X do Regulamento do ICMS, uma vez que a Seção XX deste anexo, que compreende os artigos 93 a 96, estabelece a obrigatoriedade de tal sistemática em relação às operações com cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador, sendo que os produtos que comercializa, embora incluídos na NCM, destinam-se exclusivamente ao uso em cães, gatos e pequenos animais.

Assim, tendo em vista a distinção de aplicabilidade, ao uso humano ou ao uso animal, entende que descabe a praticar a substituição tributária nas operações com xampus (NCM 3305.10.00), gel dental (NCM 3306.10.00), perfumes (3307.20.90), lenços umedecidos (NCM 3401.19.00), sabonetes (3401.11.90), tinturas para pelos (3305.90.00) e brilho revitalizador (NCM 3305.90.00), todos para uso em cães e gatos.

Questiona se está correto seu entendimento.

**RESPOSTA**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Registre-se que a questão apresentada pela consulente, quanto à aplicabilidade da substituição tributária a produtos cosméticos e de perfumaria destinados ao uso em animais, restou esclarecida com a inclusão do § 7º ao art. 95 do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, pelo art. 1º, alteração 902ª, do Decreto n. 3.240, de 23.12.2015, com efeitos a partir de 1º.1.2016:

*"Art. 95. Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado (Protocolos ICMS 98/2009 e 190/2010):*

...

*§ 7º O disposto nesta Seção se aplica também aos produtos destinados ao uso em animais, cuja descrição e classificação NCM correspondam aos indicados no art. 95 deste Anexo."*

Em razão da regra introduzida pelo § 7º antes transcrito, o art. 2º do mesmo Decreto n. 3.240/2015 estabeleceu os procedimentos a serem observados pelos contribuintes substituídos, em relação aos estoques existentes e inventariados em 31 de dezembro de 2015, de mercadorias recebidas sem retenção do imposto, corroborando a obrigatoriedade da prática da substituição tributária a partir de 1º de janeiro de 2016, nas operações com produtos destinados ao uso em animais, cuja descrição e classificação NCM correspondam aos indicados no art. 95 do Anexo X.

Relativamente à adequada aplicação da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), com o fim de certificar o correto tratamento tributário aplicável aos produtos que comercializa, expõe-se ser do contribuinte tal responsabilidade e, em caso de dúvida, a competência para dirimi-la é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Quanto aos produtos mencionados pela consulente, a título de esclarecimento, observa-se que:

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

a) a Nota 4 do Capítulo 33 da NCM dispõe que, "consideram-se produtos de perfumaria ou de toucador preparados e preparações cosméticas, na acepção da posição 33.07, entre outros, (...) produtos de toucador preparados, para animais";

b) segundo os esclarecimentos contidos nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de mercadorias (NESH), a subposição 3307.90 da NCM compreende "os produtos de toucador preparados para animais, tais como os xampus para cães e banhos para embelezar a plumagem de pássaros";

c) as orientações da Secretaria da Receita Federal do Brasil retratam que os produtos xampu, preparação líquida para o controle de tártaro e mau hálito e gel para escovação dos dentes, todos para cães e gatos, classificam-se no código 3307.90.00 da NCM, conforme apontam as Soluções de Consulta n. 6 e n. 8/2014 (COANA), n. 11/2008, n. 12/2008 e n. 33/2009, estando o sabonete antipulgas inserido no código NCM 3401.19.00, conforme Decisão n. 195/1998 do mesmo órgão.

No que diz respeito à submissão desses produtos à substituição tributária, menciona-se que os códigos 3307.90.00 e 3401.19.00 da NCM, nos quais, segundo as explicações antes expostas, incluem-se aqueles relacionados pela consulente, estão listados nos itens 30 e 32 do art. 95 do Anexo X, com a seguinte descrição:

*"Art. 95. Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado (Protocolos ICMS 98/2009 e 190/2010):*

(...)

ITEM	NCM	DESCRIÇÃO
...		

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

30	3307.90.00	<i>Outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados</i>
...	...	
32	3401.19.00	<i>Outros sabões, produtos e preparações, em barras, pedaços ou figuras moldados, inclusive lenços umedecidos</i>

..."

Verifica-se que a descrição das mercadorias correspondentes aos códigos NCM 3307.90.00 e 3401.19.00 contempla os produtos mencionados na inicial. Logo, caso inseridos nesses códigos, tais produtos estão sujeitos à sistemática da substituição tributária.

No caso de ter procedido de forma diversa, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 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**

---

PROCOLOS: 13.784.026-0 e 13.853.781-1.

**CONSULTA Nº: 012, de 25 de fevereiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES COM CANOS E TUBOS DE COBRE. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente informa atuar no ramo de comércio atacadista de equipamentos e peças de reposição para as atividades de refrigeração e climatização em geral.

Expõe que dentre os produtos que adquire para revenda estão os canos e tubos de cobre, classificados no código NCM 7411.10.10.

Aduz que o item 39 do Anexo X do Regulamento do ICMS disciplina o regime da substituição tributária nas operações com "tubo de cobre e suas ligas, para instalações de água quente e gás, de uso na construção", classificados no código NCM 7411.10.10.

Esclarece que os produtos por ela comercializados são utilizados para:

- instalação de aparelhos de ar condicionado e de câmaras frigoríficas, dentre outros fins, destinados à refrigeração comercial e doméstica, para uso específico na condução de gás refrigerante, excluído o uso na construção civil;

- aplicação em tubulações de aparelhos de ar condicionado instalados em obras realizadas por construtoras, na condição de consumidoras finais e, geralmente, não contribuintes do ICMS.

Manifesta o entendimento de que a substituição tributária não se aplica no primeiro caso, pois os produtos não se enquadram no item 39 do Anexo X do Regulamento do ICMS,

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

e de que, no segundo caso, por serem destinados a consumidores finais, as saídas seriam tributadas pela alíquota de 18%.

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, pertinentes ao questionamento da consulente:

**Regulamento do ICMS**

"ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

[...]

SEÇÃO IV

DAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO

Art. 19. Ao estabelecimento **industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida**, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 21 deste anexo, 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.

[...]

Art. 21. Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:

[...]

ITEM	NCM	DESCRIÇÃO
39	7411.10.10	Tubos de cobre e

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

		<i>suas ligas, para instalações de água quente e gás, para uso na construção</i>
--	--	--

[...]"

Este Setor Consultivo tem reiteradamente manifestado que, estando a mercadoria inserta, por sua descrição e por sua classificação na NCM, dentre aquelas sujeitas ao regime da substituição tributária de que trata o Anexo X do Regulamento do ICMS, independentemente de ter uso efetivo na construção, estará sujeita a tal regime, exceto as mercadorias para as quais a necessária utilização na construção esteja expressamente prevista, como é o caso do item 39 do art. 21 do Anexo X do Regulamento do ICMS.

Com relação às mercadorias questionadas pela Consulente, este Setor, inclusive, já se manifestou na Consulta n. 65/2015, cujos excertos se transcrevem:

*"(...) estão abrangidas pelo regime da substituição tributária as operações com tubos de cobre, e suas ligas, próprios para instalações de água quente e de gás utilizados na construção civil.*

*Logo, no caso de os tubos de cobre utilizados em aparelhos de refrigeração e ar condicionado serem distintos, por suas características e identificação, daqueles destinados a instalações de água quente e de gás, não podendo ser utilizados para esse fim (instalações hidráulicas e de gases), não se sujeitam ao regime da substituição tributária. (...)"*

Assim, caso as mercadorias comercializadas pela consulente sejam fabricadas para uso em instalações de água quente e de gás em obras de construção civil, submetem-se à substituição tributária. Por outro lado, caso os tubos de

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

cobre utilizados em equipamentos de ar condicionado, refrigeradores, congeladores domésticos etc sejam distintos, por suas características e identificação, daqueles destinados a instalações de água quente e de gás, não podendo ser utilizados para esse fim (instalações hidráulicas e de gases), não se sujeitam ao regime da substituição tributária.

Com relação ao segundo questionamento, se esclarece que não se aplica a substituição tributária na operação com mercadoria sujeita a esse regime na hipótese de o responsável tributário realizar operação diretamente com consumidor final. Entretanto, essa regra é inaplicável à consulente, pois, na condição de substituída tributária, deve adquirir a mercadoria sujeita a esse regime com o ICMS de toda a cadeia de circulação já retido pelo substituto tributário.

Cumprе lembrar que a responsabilidade pela retenção do imposto por substituição tributária, no que tange ao referido produto, é do fabricante. Entretanto, em razão do que dispõe o art. 21, inciso IV, alínea "a", da Lei nº 11.580/1996, a consulente responde solidariamente por eventual imposto não recolhido nessa sistemática pelo substituto tributário.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.689.725-0

**CONSULTA N°: 013, de 4 de fevereiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MARGEM DE VALOR AGREGADO AJUSTADA.

RELATORA: MARISTELA DEGGERONE

A consulente, optante pelo Simples Nacional e atuando na fabricação de cosméticos, de produtos de perfumaria e de higiene pessoal, aduz que, em razão de ser a substituta tributária em relação às operações subsequentes, tem dúvidas se deve proceder ao ajuste da margem de valor agregado quando a carga tributária incidente na operação que pratica for inferior à da operação do substituído na venda para o consumidor final, em razão do contido no § 8º do art. 1º do Anexo X do Regulamento do ICMS.

Defende que a referida norma regulamentar é destinada apenas aos contribuintes enquadrados no regime normal, pois para aqueles cadastrados no Simples Nacional, por usufruírem de tratamento tributário diferenciado, não se aplicam as regras relativas à isenção, à redução na base de cálculo etc.

Posto isso, questiona quanto à correção do seu entendimento.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria transcrevem-se os §§ 4º e 8º do art. 1º do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012:

*Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes, será*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).*

[...]

*§ 4º Nas operações com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, a empresa enquadrada no Simples Nacional, investida na condição de sujeito passivo por substituição, deverá observar o seguinte: (Art. 2º, do Decreto n. 2701, de 30.5.2008, e Art. 2º do Decreto n. 4.248, de 11.02.2009).*

*I - calcular e recolher o imposto relativo à operação própria segundo as regras previstas no Anexo VIII;*

*II - calcular, reter e recolher o imposto devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes, 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 valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação própria do substituto tributário (Resoluções CGSN n. 51/2008 e n. 61/2009).*

*III - não aplicar a margem de valor agregado ajustada (MVA ajustada), devendo, para fins de base de cálculo da substituição tributária nas operações interestaduais, adotar o percentual de MVA estabelecido para as operações internas (Convênio ICMS 35/2011).*

[...]

*§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final.*

*Primeiramente, necessário enfatizar que o § 1º do*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

art. 13 da Lei Complementar n. 123/2006, que se encontra reproduzido na Lei estadual n. 15.562/2007 e no art. 5º do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, prevê que as empresas enquadradas no Simples Nacional devem apurar, reter e recolher o ICMS, relativamente às operações especificadas no inciso XIII do referido parágrafo, de forma desvinculada desse regime e de acordo com as regras aplicáveis as demais pessoas jurídicas. Em razão dessa disposição legal, as empresas enquadradas no Simples Nacional, ao realizarem tais operações, sujeitam-se às disposições aplicáveis aos contribuintes enquadrados no regime normal de apuração do imposto.

A partir de 1º de abril de 2015, nas operações sujeitas ao regime da substituição tributária, o contribuinte enquadrado no regime normal deve calcular o imposto relativo à operação própria observando o diferimento parcial de que trata o art. 108 do Regulamento do ICMS, em razão da revogação do inciso I do § 1º do mesmo artigo. Assim, como regra geral, para aqueles produtos com alíquota de 18% a carga tributária da operação própria corresponde a 12%.

Para o substituto tributário enquadrado no regime do Simples Nacional, o inciso I do § 4º do art. 1º do Anexo X dispõe que o ICMS relativo à "operação própria" deve ser calculado de acordo com as regras estabelecidas para o mencionado regime.

Por outro lado, para efeitos do cálculo do imposto devido pelo regime da substituição tributária, o substituto enquadrado no Simples Nacional é equiparado àquele cadastrado no regime normal de pagamento. Por essa razão, são inaplicáveis ao caso as regras de apuração e recolhimento do imposto previstas na Lei Complementar n. 123/2006.

Diante do que foi manifestado, o imposto devido em relação às operações subsequentes deve ser apurado observando as mesmas regras aplicáveis ao substituto tributário incluído no regime normal de pagamento (precedente: Consulta n.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

91/2015).

Assim, para efeitos de apuração do imposto devido pelo regime da substituição tributária o substituto enquadrado no Simples Nacional deve apurar o valor do imposto relativo à operação própria diferindo parcialmente o imposto nos termos do art. 108 do RICMS.

Da mesma forma, como se contribuinte submetido ao regime normal fosse, na hipótese de a carga tributária do imposto apurado a título de operação própria ser inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado para apurar a base de cálculo do imposto devido pelo regime de substituição tributária, em cumprimento ao disposto no § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS (precedente: Consulta n. 138/2015).

Enfatiza-se que a obrigatoriedade de o substituto tributário enquadrado no Simples Nacional ajustar a margem de valor agregado decorre das disposições contidas no citado parágrafo 8º e não no § 5º do mesmo artigo. Ademais, não há nenhuma regra excepcionando a aplicabilidade do § 8º nas operações sujeitas ao regime da substituição tributária.

Assim, com a entrada em vigor do referido § 8º o substituto tributário paranaense, ao certificar que a carga tributária por ele praticada na operação própria é inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado para depois apurar a base de cálculo do ICMS devido pelo regime da substituição tributária. Desse modo, a aplicação dessa regra também para as aquisições interestaduais, não contraria o previsto no inciso III do § 4º do art. 1º do RICMS, pois nesse inciso consta que deve ser adotada a mesma margem de valor agregado praticada nas operações internas. Por conseguinte, se o contribuinte substituto tributário paranaense ajusta a margem de valor agregado em tal hipótese, o estabelecido em outra unidade federal também deverá fazê-lo, de forma que o

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

percentual de agregação seja o mesmo, tanto para as operações internas quanto interestaduais.

Diante do exposto, caso a consulente tenha adotado procedimento diverso do contido na presente resposta, deverá observar o disposto no art. 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.619.146-2.

**CONSULTA N°: 014, de 4 de fevereiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. EMPRESA ENQUADRADA NO SIMPLES NACIONAL. DIFERIMENTO PARCIAL. OPERAÇÃO PRÓPRIA. APLICABILIDADE.

A consulente, enquadrada no regime do Simples Nacional e com atividade de fabricação de produtos alimentícios, tem dúvidas sobre a aplicabilidade do diferimento parcial de que trata o art. 108 da norma regulamentar no cálculo do ICMS devido pelo regime da substituição tributária.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria transcrevem-se os §§ 4° e 8° do art. 1° do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012:

*Art. 1° O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, 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, § 4°, Lei n. 11.580/1996).*

[...]

*§ 4° Nas operações com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, a empresa enquadrada no Simples Nacional, investida na condição de sujeito passivo por substituição, deverá observar o seguinte: (Art. 2°, do Decreto n. 2701, de 30.5.2008, e Art. 2° do Decreto n. 4.248, de 11.02.2009).*

*I - calcular e recolher o imposto relativo à operação própria segundo as regras previstas no Anexo VIII;*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*II - calcular, reter e recolher o imposto devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes, 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 valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação própria do substituto tributário (Resoluções CGSN n. 51/2008 e n. 61/2009).*

*[...]*

*§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final.*

Para o substituto tributário enquadrado no regime do Simples Nacional, o inciso I do § 4º do art. 1º do Anexo X dispõe que o ICMS relativo à "operação própria" deve ser calculado de acordo com as regras estabelecidas para o mencionado regime.

Por outro lado, para efeitos do cálculo do imposto devido pelo regime da substituição tributária, o substituto enquadrado no Simples Nacional é equiparado àquele cadastrado no regime normal de pagamento. Por essa razão, são inaplicáveis ao caso as regras de apuração e recolhimento do imposto previstas na Lei Complementar n. 123/2006.

Diante do que foi manifestado, o imposto devido em relação às operações subsequentes deve ser apurado observando as mesmas regras aplicáveis ao substituto tributário incluído no regime normal de pagamento (precedente: Consulta n. 91/2015).

Assim, para efeitos de apuração do imposto devido pelo regime da substituição tributária o substituto enquadrado

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

no Simples Nacional deve apurar o valor do ICMS a título de operação própria diferindo parcialmente o imposto nos termos do art. 108 do RICMS.

Da mesma forma, como se contribuinte submetido ao regime normal fosse, na hipótese de a carga tributária incidente na operação a título de "operação própria" ser inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado para apurar a base de cálculo do imposto devido pelo regime de substituição tributária, em cumprimento ao disposto no § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS (precedente: Consulta n. 138/2015).

Enfatiza-se que a obrigatoriedade de o substituto tributário enquadrado no Simples Nacional ajustar a margem de valor agregado decorre das disposições contidas no citado parágrafo 8º, e não no § 5º do art. 1º do Anexo X do RICMS. Ademais, não há nenhuma regra excepcionando a aplicabilidade do citado § 8º para essa categoria de contribuinte.

Assim, com a entrada em vigor do referido § 8º, o substituto tributário paranaense, enquadrado no Simples Nacional, ao certificar que a carga tributária apurada a título de operação própria é inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado, nos termos deste parágrafo, para depois apurar a base de cálculo do ICMS devido pelo regime da substituição tributária.

Diante do exposto, caso a consulente tenha adotado procedimento diverso do contido na presente resposta, deverá observar o disposto no art. 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.846.353-2.

**CONSULTA Nº: 015, de 26 de janeiro de 2016.**

ASSUNTO: ICMS. ERVA-MATE EM PÓ. OPERAÇÃO INTERNA.  
TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, cadastrada na atividade de fabricação de produtos para infusão, CNAE 1099-6/05, solicita esclarecimentos sobre a tributação de erva-mate em pó.

Expõe que adquire tal produto de contribuintes, em operação interna, destinando-o à industrialização.

Esclarece, ainda, que as operações de aquisição são tributadas com carga tributária equivalente a 7%.

No entanto, mencionando não ter localizado na legislação dispositivo amparando a aplicação do referido percentual de tributação, tem dúvida quanto ao correto tratamento tributário.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria transcrevem-se excertos do Decreto n. 3.869 de 10.4.2011, que dispõe sobre a redução da base de cálculo nas operações internas com produtos da cesta básica:

*"Art. 1º A base de cálculo do ICMS fica reduzida, opcionalmente ao regime normal de tributação, nas operações internas com os produtos da cesta básica adiante arrolados, em percentual que resulte carga tributária de 7% (Convênio ICMS 128/94):*

...

*IV - erva-mate;*

...

*§1º Para os efeitos do disposto neste decreto:*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*I - a redução da base de cálculo prevista no "caput" não acarretará a anulação dos créditos na saída, quando:*

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

*b) a operação seja promovida pelo estabelecimento industrial-fabricante, beneficiador ou empacotador, salvo se a embalagem colocada destinar-se apenas ao transporte da mercadoria, ressalvado o disposto na alínea anterior;*

*II - o cálculo do ICMS a ser destacado no documento fiscal poderá ser efetuado pelo contribuinte aplicando diretamente o percentual de sete por cento sobre o valor da operação, ficando dispensada a informação relativa ao valor da base de cálculo reduzida, devendo, contudo, constar a observação de que o imposto foi calculado sobre base reduzida, no campo "Informações Complementares" do quadro "Dados Adicionais", mencionando-se o número deste Decreto."*

Observa-se que nas operações com erva mate, independentemente de sua forma de apresentação, em substituição ao regime normal de apuração, há previsão de redução na base de cálculo do imposto de modo que a carga tributária incidente resulte no percentual de 7%, observados os requisitos estabelecidos no § 1º do art. 1º do decreto antes transcrito.

Assim, partindo da premissa de que o fornecedor optou pela carga tributária reduzida, está correto o percentual adotado pela consulente a título de crédito.

Registre-se, por oportuno, que as operações internas com erva-mate bruta e cancheada estão abrangidas pelo diferimento de que trata o art. 107, item 29, do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, embora também estejam contempladas na regra de redução de base de cálculo antes transcrita. No entanto, quanto à prevalência de tratamento tributário, o Setor Consultivo deixa de se pronunciar, com fundamento na alínea "a" do art. 656 do Regulamento do ICMS, haja vista a existência de auto de

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

infração em discussão, lavrado contra a consulente, que versa sobre essa matéria.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.652.169-1.

**CONSULTA Nº: 016, de 26 de janeiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, comerciante atacadista de massas alimentícias, indaga sobre a aplicação da substituição tributária, implementada no Regulamento do ICMS pelo Decreto n. 9.779/2013, com fundamento no Protocolo ICMS 120/2013, a diversos produtos que comercializa, classificados no código 1905.90.90 da NCM.

Esclarece que o item 2 do inciso IV do art. 135 do Anexo X, ao indicar o referido código, descreve a expressão "salgadinhos diversos", sem especificar quais produtos estariam incluídos no preceito normativo, deixando dúvidas quanto às mercadorias abrangidas nesse conceito.

Transcreve as Soluções de Consultas n. 5/2011 e n. 16/2007, expedidas pela Receita Federal do Brasil (RFB), para concluir que, apesar de classificados no código 1905.90.90 da NCM, a referida expressão não alcançaria os seguintes produtos por ela comercializados: folhados recheados, massa folhada laminada, pão de batata cru congelado recheado, croissants crus congelados e recheados, empadas e tortas salgadas recheadas.

Fundamenta sua posição argumentando ser possível concluir, da leitura das soluções de consulta mencionadas, que a RFB classifica como "salgadinhos" os produtos fabricados a base de trigo, com sabor artificial e sem qualquer recheio.

Assim, entende que os produtos por ela mencionados não estariam submetidos à substituição tributária, porém não está certa se a norma, de fato, não pretendeu abranger outros

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

produtos que não àqueles com sabor artificial e sem recheio.

Expõe, ainda, que os itens 13 e 14 do inciso VII do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS também relacionam o código 1905.90.90 da NCM, mas ao descreverem as mercadorias correspondentes, restringem-se a "outros pães não especificados anteriormente" e a "outros bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente".

Relativamente a esses itens, como acontece com a descrição apresentada pelo item 2, tem dúvidas quanto à inclusão dos salgados que comercializa em tais dispositivos regulamentares, porquanto se tratam de produtos distintos de pães e bolos, inclusive o "pão de batata", apesar de sua denominação.

Por fim, retrata que está também relacionada no item 2 do inciso VII do Anexo X, a posição 19.02, com a seguinte descrição: "massas alimentícias cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo".

No entanto, aduz que esse item se restringe às massas em sentido estrito, tais como, espaguete, lasanha, ravióli etc., todas classificadas na posição 19.02 da NCM, não englobando os salgados que descreve.

Por fim, tem dúvidas quanto à alíquota a ser aplicada, já que o RICMS não especifica os produtos abrangidos pelo termo "alimentos", gerando dúvida acerca da utilização do percentual de 12%, previsto no inc. II, "d", do art. 14 da referida norma.

Diante do exposto, questiona:

1. os produtos relacionados, classificados no código 1905.90.90 da NCM, estão sujeitos à substituição tributária?

2. Caso inaplicáveis as disposições dos artigos 133

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

a 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS, qual a norma da legislação deve observar nas operações com tais produtos?

3. Em qualquer cenário (havendo ou não substituição tributária), qual a alíquota aplicável nas operações internas com as mercadorias listadas?

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 (RICMS/2012) pertinentes aos questionamentos da consulente:

" Art. 135. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:

(...)

IV - snacks, cereais e congêneres:

<i>ITEM</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
...	...	
2	1905.90.90	Salgadinhos diversos

(...)

VII - produtos à base de trigo e farinhas:

<i>ITEM</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
...	19.02	Massas alimentícias cozidas ou recheadas

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

		(de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo
2		
...	...	...
11	1905.90.90	Outros bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente, exceto casquinhas para sorvete e pães

...)"

Expõe-se que os itens 13 e 14 do inciso VII do art. 135 do Anexo X do RICMS foram revogados pelo Decreto n. 804/2015, sendo que o código 1905.90.90 da NCM, a partir de 1º de abril de 2015, encontrava-se descrito no item 9 e, com a edição do Decreto n. 3.530/2016, com vigência a partir de 1º.1.2016, está indicado no item 11 do referido inciso VII.

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

## SETOR CONSULTIVO

Transcreve-se, também, as posições da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM relacionadas às questões formuladas:

<b>19.02</b>	<b>Massas alimentícias, mesmo cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, tais como espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravioli e canelone; cuscuz, mesmo preparado.</b>
1902.1	- Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo:
1902.11.00	-- Que contenham ovos
1902.19.00	-- Outras
1902.20.00	- Massas alimentícias recheadas (mesmo cozidas ou preparadas de outro modo)
1902.30.00	- Outras massas alimentícias
1902.40.00	- Cuscuz
[...]	
<b>19.05</b>	<b>Produtos de padaria,</b>

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

## SETOR CONSULTIVO

---

	<i>pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau; hóstias, cápsulas vazias para medicamentos, obreias, pastas secas de farinha, amido ou fécula, em folhas, e produtos semelhantes.</i>
<i>1905.10.00</i>	<i>- Pão denominado knäkebrot</i>
<i>1905.20</i>	<i>- Pão de especiarias</i>
<i>1905.20.10</i>	<i>Panetone</i>
<i>1905.20.90</i>	<i>Outros</i>
<i>1905.3</i>	<i>- Bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorante; waffles e wafers:</i>
<i>1905.31.00</i>	<i>-- Bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorante</i>
<i>1905.32.00</i>	<i>-- Waffles e wafers</i>
<i>1905.40.00</i>	<i>- Torradas, pão torrado e produtos semelhantes torrados</i>
<i>1905.90</i>	<i>- Outros</i>

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

1905.90.10	<i>Pão de forma</i>
1905.90.20	<i>Bolachas</i>
1905.90.90	<i>Outros</i>
	<i>Ex 01 - Pão do tipo comum</i>

Em relação à matéria apresentada, observa-se que a adequada aplicação da NCM aos produtos que comercializa é de responsabilidade do contribuinte e, em caso de dúvida, a competência para dirimi-las é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Nesse sentido, a consulente apresentou as seguintes Soluções de Consultas, as quais, no seu entender, retratariam os "salgadinhos" classificáveis na posição 1905.90.90, que seriam distintos, todavia, dos salgados que comercializa:

*"Solução de Consulta nº 5 de 14 de fevereiro de 2011*

*Assunto: Classificação de Mercadorias*

*Ementa: Código TIPI Mercadoria 1905.90.90 - Biscoito Lin, nome vulgar salgadinho de trigo crocante, frito em óleo vegetal, nos sabores: pimenta, queijo, camarão, pizza, bacon e churrasco, apresentado em sacos plásticos de 50g, 70g, 150g e 200g, destinados ao consumidor final e de 3k, destinado à venda a granel. Fabricante: Comercial e Industrial Lin Ltda."*

*"Solução de Consulta nº 16 de 23 de março de 2007*

*Assunto: Classificação de Mercadorias*

*Ementa: 1905.90.90 Salgadinho de trigo sabor bacon, frito em óleo vegetal, apresentado em saco plástico metalizado de 18g e 55g. Marca registrada: Baconzitos. Fabricante: Pepsico do Brasil Ltda."*

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

No entanto, a própria consulente utiliza esse código para classificar os salgados que revende.

Assim sendo, expõe-se que, no caso de os salgados, mesmo recheados, classificarem-se no código 1905.90.90 segundo as regras de classificação adotadas pela NCM e enquadramento estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, estão incluídos na substituição tributária de que trata o item 2 do inciso IV do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS, por corresponderem ao código e NCM e à descrição da mercadoria nele referida.

Contudo, as Soluções de Consulta da RFB n. 28 e 31, de março de 2011, apontam que os salgados, quando recheados de carne, classificam-se no código 1602.32.00 da NCM:

*"Solução de Consulta nº 28 de 16 de março de 2011*

*Assunto: Classificação de Mercadorias*

*Ementa: Código TIPI: 1602.32.00 Mercadoria: Empada de frango, de massa folha, congelada, própria para alimentação humana após ser assada, composta por farinha de trigo, manteiga, ovos, leite e recheio de carne de frango (23%, em peso), sem fermento, obtida pela mistura dos ingredientes, moldagem manual em forma de pequena torta, pré-cozimento, congelamento e acondicionamento em embalagem com capacidade de 1kg."*

Em relação aos produtos da posição 19.02 da NCM, esclarece-se que os salgados referidos pela consulente não estão nela inseridos, conforme evidencia sua redação: "Massas alimentícias, mesmo cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, tais como espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravióli e canelone; cuscuz, mesmo preparado".

Assim, inaplicável a regra estabelecida no item 2 do inciso VII do art. 135 do Anexo X aos referidos produtos.

Quanto aos produtos de que trata o item 11 do inciso VII do mesmo artigo do anexo regulamentar, quais sejam, "Outros bolos

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente, exceto casquinhas para sorvete e pães”, NCM 1905.90.90, a substituição tributária alcança todos os produtos de panificação insertos nesse código.

Logo, se dentre os produtos referidos pela consulente se encontram mercadorias classificadas nesse código, submetem-se à substituição tributária, em razão do disposto no parágrafo anterior.

Reproduz-se, por oportuno, a Solução de Consulta n. 35/2011:

*"Solução de Consulta nº 35 de 17 de março de 2011.*

*Assunto: Classificação de Mercadorias.*

*Ementa: Código TIPI: 1905.90.90 Mercadoria: Croissant doce, de massa folhada, congelado, próprio para a alimentação humana após ser assado, composto por farinha de trigo, manteiga, ovos, leite e recheio de doce de goiaba (23%, em peso) sem fermento, obtido pela mistura de ingredientes, moldagem manual em formato de crescente, pré-cozimento, congelamento e acondicionamento em embalagem com capacidade de 1 kg."*

A alíquota vigente para esses produtos é de 18%, conforme a nova redação dada pela Lei n. 18.371/2014, com vigência a partir de 1º.4.15, alterando o art. 14 da Lei. 11.580/1996. Até tal data, a alíquota em vigor era de 12%, em razão de as mercadorias estarem incluídas no conceito de alimento.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS/2012, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

Protocolo: 13.859.033-0.

**CONSULTA Nº: 017, de 25 de fevereiro de 2016.**

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

**SÚMULA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. RETORNO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. VALOR AGREGADO. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, enquadrada no Simples Nacional, informa que atua principalmente na facção de peças de vestuário (CNAE 1412-6/03).

Aduz que realiza industrialização por encomenda, em operação interna, nos termos do art. 334 do RICMS.

Questiona quanto ao tratamento tributário relativo ao valor agregado, referente ao serviço de industrialização por ela realizado e cobrado do encomendante, quanto à aplicação do diferimento do imposto previsto no art. 107, § 1º, inciso III, do RICMS.

**RESPOSTA**

A respeito da matéria ora questionada, este Setor já manifestou o seguinte entendimento:

a) o regime do Simples Nacional não se coaduna com o diferimento do pagamento do ICMS referente ao valor agregado no processo de industrialização, constante no inciso III do § 1º do art. 107 do RICMS (precedente: Consulta nº 38/2013);

b) a receita auferida com a industrialização por encomenda, referente à mão-de-obra e ao material nela empregados, compõe a receita bruta tributável pelo Simples Nacional, nos termos da legislação de regência, devendo ser observada a tributação própria estabelecida para a atividade desenvolvida pela empresa; o valor das mercadorias e insumos recebidos do encomendante, objeto de retorno após a industrialização, por não se constituir em receita auferida, não integra o montante tributado (precedentes: Consultas nº 18/2008 e nº 69/2011);

c) com referência ao documento fiscal relativo ao

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

valor agregado oriundo do processo de industrialização e ao montante de ICMS correspondente, pago no regime do Simples Nacional, esse imposto pode ser creditado pelo estabelecimento enquadrado no regime normal que recebe em retorno o produto industrializado, desde que a consulente efetue os procedimentos previstos no art. 10 do Anexo VIII do RICMS (precedente: Consulta nº 38/2013).

Registre-se, por fim, que a consulente dispõe do prazo de quinze dias, contados da data da sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes, nos termos do art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.761.817-6.

**CONSULTA Nº: 018, de 8 de março de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.  
RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO DO  
IMPOSTO.

A consulente informa que atua principalmente no comércio atacadista de peças e acessórios automotivos, e que é contribuinte substituído nas vendas internas de produtos advindos de operações de transferências.

Indaga se nesse caso é possível lhe ser atribuída a responsabilidade pela retenção antecipada do imposto por substituição tributária, na condição de contribuinte substituto, considerando o disposto no art. 12, inciso II, do Anexo X do RICMS.

**RESPOSTA**

A respeito da matéria questionada, a legislação de regência assim dispõe:

*"RICMS*

*ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM  
MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

*(...)*

*SEÇÃO I*

*DAS DISPOSIÇÕES COMUNS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES  
COM MERCADORIAS*

*[...]*

**Art. 12.** *Não se aplica o disposto neste Anexo:*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

[...]

**II** - às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa (cláusula quinta, inciso II, do Convênio ICMS 81/1993);

[...]

SEÇÃO XXI

DAS OPERAÇÕES COM AUTOPEÇAS

Art. 97. 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 do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como 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 (Protocolo ICMS 83/2008):

[...]

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às remessas de mercadoria com destino a:

[...]

b) outro estabelecimento do mesmo titular, desde que não varejista".

Da norma transcrita verifica-se que o § 2º do art. 97 do Anexo X do RICMS determina que o regime da substituição tributária nas operações com autopeças não se aplica nas

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

transferências para estabelecimento que atue na condição de atacadista. A mesma regra está contida no inciso II do art. 12 do Anexo X do RICMS.

Dessa forma, compete à consulente, a quem a legislação regulamentar atribui a condição de substituto tributário, efetuar a retenção do ICMS por ocasião da saída da mercadoria para empresa diversa (precedentes: Consultas nº 27/2004, 71/2006, 74/2006 e nº 33/2012), por meio de inscrição especial de que trata o art. 125, § 10, e o art. 2º, inciso I, do Anexo X, do RICMS.

Caso esteja procedendo de outro modo, a consulente dispõe do prazo de quinze dias, contados a partir de sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes, nos termos do art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.934.161-9.

**CONSULTA Nº: 019, de 8 de março de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CONVÊNIO ICMS 92/2015. CEST. EXCLUSÃO DO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente informa que atua principalmente no comércio atacadista de material elétrico.

Solicita esclarecimento a respeito das disposições do Convênio ICMS 92/2015, que relaciona, nos seus Anexos I a XXVIII, as mercadorias passíveis de sujeição ao regime da substituição tributária, sua correspondente classificação na NCM e respectivo CEST(Código Especificador da Substituição Tributária).

Entende, em suma, que os produtos cujas NCMs não constarem dos anexos do convênio referido não estão mais sujeitos à aludida sistemática, a exemplo do que ocorre com o classificado na NCM 9032.90.10.

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Este Setor Consultivo tem reiteradamente manifestado que para determinada mercadoria estar sob a égide da substituição tributária deve constar relacionada, pela sua descrição e pelo seu respectivo código NCM, no Anexo X do Regulamento do ICMS. Caso contrário, o produto não se sujeitará a aludida sistemática.

Referido entendimento permanece inalterado mesmo após a entrada em vigor do Convênio ICMS 92/2015, criado para identificar as mercadorias e bens que podem ser inseridos no regime da substituição tributária, quer o contribuinte esteja enquadrado no regime normal de apuração ou no regime do

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Simples Nacional.

Sublinhe-se que o referido Convênio, editado em cumprimento ao disposto no § 7º do art. 13 da Lei Complementar nº 123/2006, contempla a nova redação dada à alínea "a" do inciso XIII do § 1º desse artigo pela Lei Complementar nº 147/2014, que especifica a categoria de produtos em relação aos quais o contribuinte enquadrado no Simples Nacional pode ser eleito sujeito passivo por substituição tributária.

As disposições contidas no aludido Convênio foram inseridas no Anexo XIII do RICMS.

Especificamente em relação ao código NCM indicado pela consulente, verifica-se que a posição 90.32 da NCM não consta do Anexo XIII, razão pela qual foi retirada do art. 116 do Anexo X do RICMS pelo Decreto n.º 3.530/2016, de 22/2/2016, com efeitos a partir de 1º/1/2016.

Logo, pode-se afirmar que aos produtos correspondentes à posição 90.32 da NCM não se aplica o regime da substituição tributária, exceto em relação àqueles especificados nos itens 81, 99, 121 a 123 do art. 97 do Anexo X do RICMS.

Correto, portanto, o entendimento da consulente de que seu produto não está sujeito à substituição tributária.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.839.140-0.

**CONSULTA Nº: 020, de 23 de março de 2016.**

SÚMULA: ICMS. DEVOUÇÃO DE MERCADORIA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, estabelecida em outra unidade federada, que tem como atividade a indústria e o comércio por atacado, de peças e acessórios novos para veículos automotores, relata que efetua venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária a concessionários estabelecidos neste Estado.

Expõe que, na hipótese de devolução de mercadoria à consulente, a nota fiscal a ser emitida pelo contribuinte substituído para documentar a operação deve conter, no campo próprio, o destaque do ICMS correspondente à operação própria do substituto tributário, nos termos do § 4º do artigo 5º do Anexo X do RICMS/PR.

Contudo, em relação ao imposto devido por substituição tributária, não deve ocorrer o destaque, conforme prescreve o art. 9º do mesmo anexo, mas apenas ser mencionado no quadro "Dados Adicionais".

Questiona se está correto seu entendimento.

**RESPOSTA**

Preliminarmente, ressalta-se que o Setor Consultivo se manifestou a respeito da matéria apresentada na Consulta n. 60, de 4 de setembro de 2015, da qual se transcrevem excertos:

*"A dúvida da consulente reside na emissão de documento fiscal em situação de devolução de mercadorias, no âmbito do regime de substituição tributária.*

*Preliminarmente, convém analisar a legislação que trata do*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

assunto:

' Anexo X do RICMS/2012:

Art. 9º. Na devolução de mercadoria adquirida em regime de substituição tributária, promovida por contribuinte substituído, o remetente emitirá documento fiscal na forma regulamentar, **sem destaque do imposto**, indicando o número e a data da nota fiscal emitida, quando da remessa originária, e os motivos da devolução. (com grifos)'

Especificamente, em relação a operações cujo imposto foi retido por substituição tributária, verifica-se que, na devolução de mercadorias, a nota fiscal não deve conter destaque do ICMS no campo específico, tanto do próprio quanto do retido por substituição tributária, devendo constar apenas, no campo "Informações Complementares", o número e a data da nota fiscal emitida, quando da remessa originária, e os motivos da devolução.

Por seu turno, para a transmissão eletrônica da NF-e cabe seguir o padrão apresentado no Manual de Orientação do Contribuinte, devendo na devolução ser informado o mesmo CST constante da NF-e do fornecedor e, no presente caso, em que é vedado o destaque do imposto no campo próprio, deve-se incluir os valores de ICMS no campo "vOutro" (Outras despesas acessórias), cujo montante compõe o total do campo "vNF", (valor total da NF-e).

Portanto, revela-se correto o procedimento adotado pela consulente, tendo em vista que os contribuintes do ICMS estabelecidos no Estado do Paraná devem observar a legislação paranaense para emissão de documentos."

Logo, em relação a operações cujo imposto foi retido por substituição tributária, verifica-se que, na devolução de mercadorias, a nota fiscal não deve conter destaque do ICMS no campo específico, tanto o da operação própria do substituto quanto do retido por substituição tributária.

Registre-se que o § 4º do art. 5º do Anexo X do Regulamento do ICMS diz respeito a procedimento a ser

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

observado pelo contribuinte substituído, quando promover operação interestadual destinando mercadorias adquiridas com retenção de ICMS a revendedores situados em outras unidades federadas, hipótese diversa da operação de devolução do produto ao substituto tributário.

Portanto, revela-se parcialmente correto o entendimento da consulente.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.769.033-0.

**CONSULTA N°: 021, de 15 de março de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. BONIFICAÇÃO. RECEITA BRUTA. NÃO INCLUSÃO.

A consulente, comerciante varejista do ramo de restaurantes e similares, optante pelo Simples Nacional, informa que realiza, como forma de promoção, a venda de produto (cookie), cujo cupom fiscal emitido para essa operação garante o direito de o cliente, na próxima compra, receber mais uma unidade daquele produto, gratuitamente.

Entende que a situação mencionada configura hipótese de desconto, não sabendo dizer, todavia, se condicional ou incondicional, para efeitos de tributação.

Questiona como deve proceder nesse caso, em relação à emissão dos cupons fiscais e quanto ao tratamento tributário.

**RESPOSTA**

Primeiramente, cabe esclarecer que o Simples Nacional é um regime específico e diferenciado de tributação instituído pela Lei Complementar n. 123/2006, que estabelece as normas gerais relativas ao tratamento a ser dispensado às empresas optantes por esse regime.

Nessa situação, tais empresas recolhem, a título de ICMS, determinado percentual calculado sobre a receita bruta auferida, nos termos do art. 13 da lei mencionada.

Isto posto, considerando que a hipótese mencionada pela consulente caracteriza espécie de bonificação, não há receita auferida como contrapartida ao produto fornecido ao cliente gratuitamente.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Nesse sentido, posicionou-se a Receita Federal do Brasil, na solução de consulta que a seguir se transcreve:

"SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 58 de 10 de Agosto de 2012

*EMENTA: As remessas de mercadorias a título de bonificação, doação (art. 538 do Código Civil) ou brinde não são tributadas pelo Simples Nacional, visto que não constituem receita bruta da empresa. Todavia, ressalte-se que tal bonificação deve corresponder a um desconto incondicional, constante da mesma nota fiscal que acompanha as mercadorias que deram origem ao prêmio, ou haja um contrato formal que preveja as condições negociais sobre a venda e concessão de bonificações, e não dependa de evento posterior à emissão do documento fiscal. A seu turno, os brindes devem destinar-se a promover a empresa, e não necessariamente seus produtos, distinguindo-se, portanto, das amostras, podendo, no entanto, a estas ser assemelhados, desde que representados, exclusivamente, por objetos distribuídos, de forma gratuita, a clientes ou não, com a finalidade de promoção, de diminuto ou nenhum valor comercial, e apresentem índice moderado em relação à receita bruta da empresa".*

Conclui-se, portanto, que o contribuinte optante pelo Simples Nacional não deve incluir na base de cálculo os valores correspondentes aos produtos dados em bonificação, pois não constituem receita da empresa.

Para documentar essa operação, deverá constar no documento fiscal correspondente à venda que deu origem ao prêmio a ocorrência de saída de mercadoria a título de bonificação.

No que estiver procedendo de forma diversa, a consulente dispõe do prazo de quinze dias, contados da sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes, nos termos do art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.903.287-0.

**CONSULTA N°: 022, de 2 de fevereiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS.

A consulente, estabelecida no Estado de São Paulo, informa estar cadastrada naquela unidade federada na CNAE 47.13-0/01 - *Lojas de departamentos ou magazine*, exercendo o comércio varejista de mercadorias em geral.

Por conseguinte, esclarece que realiza vendas a consumidores finais não contribuintes do ICMS, localizados em outros estados, inclusive no Paraná, e que, nessa hipótese, até dezembro de 2015, efetuava o recolhimento do ICMS à alíquota interna ao Estado de São Paulo.

Porém, com a promulgação da Emenda Constitucional n. 87/2015, que alterou a sistemática de recolhimento do ICMS nessas operações, expõe que os Estados do Paraná e de São Paulo alteraram suas legislações para contemplar a nova regra constitucional, vigente a partir de 1º de janeiro de 2016, dispondo que cabe à unidade federada em que localizado o remetente o ICMS calculado com a alíquota interestadual e à de localização do consumidor o imposto correspondente à diferença entre as alíquotas (a interna do Estado destinatário e a interestadual).

Assim, mencionando as alterações introduzidas na Lei n. 11.580/1996, pela Lei n. 18.573, de 30.09.2015, com o fim de prever a incidência do ICMS na ocorrência de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado e para atribuir a responsabilidade pelo recolhimento do imposto ao remetente,

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

apresenta questionamento referente à forma de cálculo do valor devido ao Paraná.

A esse respeito, registra que as cláusulas segunda e sexta do Convênio ICMS 93/2015, firmado pelas unidades federadas com o fim de estabelecer os procedimentos a serem observados em relação a tais operações, indicam que deve ser utilizada pelo remetente a alíquota interna prevista na unidade de destino da mercadoria, na determinação da base de cálculo e do valor do ICMS devido a título de diferença de alíquotas.

Diante dessas disposições, entende que, no caso de haver dispositivos legais e regulamentares que estabeleçam, para as operações internas praticadas na unidade federada de destino, carga tributária específica para determinadas mercadorias, em percentual diverso da alíquota definida em lei, devem ser esses considerados, para que não se incorra na prática de tratamento diferenciado em função da origem da mercadoria.

Aduz que corrobora seu entendimento o disposto na cláusula primeira do Convênio ICMS 153/2015, ao dispor que devem ser considerados no cálculo do valor do ICMS correspondente à diferença de alíquotas, os benefícios fiscais da redução da base de cálculo ou de isenção do ICMS, autorizados por meio de convênios, com base na Lei Complementar nº 24/1975.

Entretanto, argui que o referido convênio não é claro quanto à possibilidade dessa regra ser aplicável também aos benefícios de redução de base de cálculo e de isenção, quando concedidos de forma unilateral pelo Estado de destino.

Ante o exposto questiona se está correto seu entendimento no sentido de que:

1. no cálculo do ICMS devido ao Paraná, em razão da realização pela consulente de operações interestaduais

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

destinando mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS, deve ser considerada a alíquota específica prevista para as operações internas com a mesma mercadoria e, inexistindo essa, a alíquota geral estabelecida às operações internas;

2. sempre que houver norma prevendo benefício fiscal que implique redução da carga tributária nas operações internas, mesmo que tenha sido concedido de forma unilateral, deve ser considerado para efeitos de cálculo do ICMS correspondente à diferença de alíquotas, tornando equivalente a carga tributária aplicável à mercadoria, independentemente da sua origem.

#### RESPOSTA

Primeiramente, transcreve-se os dispositivos da Lei n. 11.580/1996 que dispõem sobre a hipótese de incidência retratada pela consulente, acrescentados pela Lei n. 18.573, de 30.09.2015, e cujos efeitos vigoram a partir de 1º de janeiro de 2016:

*Art. 2º O imposto incide sobre:*

...

*VII - operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.*

...

*Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

...

*XV - da realização de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.*

...

*§ 7º Na hipótese do inciso XV, caberá ao remetente ou ao*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*prestador a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.”*

Depreende-se dos normativos transcritos que a consulente, ao promover operação interestadual destinando mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado neste Estado, é contribuinte do Estado do Paraná, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Para dimensionar o valor devido a título de diferença de alíquotas, deve ser considerada a alíquota aplicável à mercadoria nas operações internas com consumidor final e comparada à alíquota interestadual, cabendo o recolhimento a este Estado do ICMS correspondente à eventual diferença.

Registre-se que as alíquotas aplicáveis às operações internas estão dispostas no artigo 14, incisos I a V e § 9º, da Lei n. 11.580/1996, devendo ser utilizada a alíquota geral de 18% quando não especificado percentual distinto para a mercadoria em questão.

Especificamente em relação aos produtos sujeitos ao adicional de ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - FECOP, instituído pela Lei n. 18.573/2015 e exigível a partir de 1º de fevereiro de 2016, cabe observar que a alíquota específica estabelecida no § 9º do art. 14, a ser utilizada nas operações internas destinadas a consumidor final, deverá ser acrescida de dois pontos percentuais, nos termos do que dispõe o art. 14-A, da mesma norma legal.

Diante da legislação antes exposta, o contribuinte de outra unidade federada ao remeter mercadoria a não contribuinte aqui domiciliado, na hipótese de essa operação no âmbito estadual submeter-se à alíquota geral de 18%, deve recolher ao Estado de origem o ICMS devido à alíquota interestadual e ao Estado do Paraná o valor de imposto

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

correspondente à diferença entre esse e o calculado pela alíquota interna. Desse modo, verifica-se que, sob o viés do adquirente, mantém-se a uniformidade de carga tributária, independentemente de a mercadoria ter sido adquirida de contribuinte paranaense ou de estabelecido em outro Estado.

Quanto ao segundo questionamento, que diz respeito à determinação do ICMS devido ao Paraná na existência de tratamento especial mais benéfico às operações internas, frisa-se que a nova regra constitucional, ao disciplinar a repartição do ICMS entre o Estado de origem e o de destino, nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte, determinou que o montante devido ao Estado em que localizado o adquirente deve corresponder à diferença entre as alíquotas. Com isso, para uma mesma mercadoria, a carga tributária total incidente nas aquisições interestaduais se iguala à carga tributária interna, sem que haja distinção de tratamentos tributários, em razão de sua origem.

Pelas razões expostas, entende-se que está correto o entendimento manifestado pela consulente, de que deve considerar a carga tributária a que submetidas as operações internas, observando regras de redução da base de cálculo ou de isenção de ICMS, para apurar o valor do imposto devido ao Paraná a título de diferença de alíquotas, desde que atendidas as condicionantes estabelecidas na norma concessiva do benefício, quando presentes, e desde que a regra beneficiadora seja aplicável a todas as etapas internas de circulação da mercadoria ou, então, direcionada às operações destinadas a consumidor final.

Logo, no caso de a alíquota interestadual ser superior ou igual à carga tributária interna, não há imposto a ser recolhido ao Paraná, sem prejuízo da parcela devida ao Estado de origem, nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, em razão da regra de transição retratada no inciso II da cláusula décima do Convênio ICMS 93/2015 e reproduzida nos artigos 327-G e 327-H do Regulamento do ICMS.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Registre-se que o entendimento aqui manifestado guarda concordância com as respostas emitidas por esse Setor em consultas relacionadas ao diferencial de alíquotas exigido de contribuinte paranaense que adquirir, 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 (precedentes: Consultas n. 28/2015 e n. 132/2015). ).

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.903.270-5.

**CONSULTA Nº: 023, de 2 de fevereiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM NÃO  
CONTRIBUINTE DO ICMS. DIFERENCIAL DE  
ALÍQUOTAS.

A consulente, estabelecida no Estado de São Paulo, informa estar cadastrada naquela unidade federada na CNAE 47.11-3/02 (*Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - supermercados*), realizando vendas a consumidores finais não contribuintes do ICMS, localizados em outras unidades federadas, inclusive no Paraná.

Nessa situação, esclarece que, até dezembro de 2015, efetuava o recolhimento do ICMS, à alíquota interna, ao Estado de São Paulo.

Porém, com a promulgação da Emenda Constitucional n. 87/2015, que alterou a sistemática de recolhimento do ICMS nessas operações, expõe que os Estados do Paraná e de São Paulo alteraram suas legislações para contemplar a nova regra constitucional, vigente a partir de 1º de janeiro de 2016, dispondo que cabe à unidade federada em que localizado o remetente o ICMS calculado com a alíquota interestadual e à de localização do consumidor o imposto correspondente à diferença entre as alíquotas (a interna do Estado destinatário e a interestadual).

Assim, mencionando as alterações introduzidas na Lei n. 11.580/1996, pela Lei n. 18.573, de 30.09.2015, com o fim de prever a incidência do ICMS na ocorrência de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado e para atribuir a

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

responsabilidade pelo recolhimento do imposto ao remetente, apresenta questionamento referente à forma de cálculo do valor devido ao Paraná.

A esse respeito, registra que as cláusulas segunda e sexta do Convênio ICMS 93/2015, firmado pelas unidades federadas com o fim de estabelecer os procedimentos a serem observados em relação a tais operações, indicam que deve ser utilizada pelo remetente a alíquota interna prevista na unidade de destino da mercadoria, na determinação da base de cálculo e do valor do ICMS devido a título de diferença de alíquotas.

Diante dessas disposições, entende que, no caso de haver dispositivos legais e regulamentares que estabeleçam, para as operações internas praticadas na unidade federada de destino, carga tributária específica para determinadas mercadorias, em percentual diverso da alíquota definida em lei, devem ser esses considerados, para que não se incorra na prática de tratamento diferenciado em função da origem da mercadoria.

Aduz que corrobora seu entendimento o disposto na cláusula primeira do Convênio ICMS 153/2015, ao dispor que devem ser considerados no cálculo do valor do ICMS correspondente à diferença de alíquotas, os benefícios fiscais da redução da base de cálculo ou de isenção do ICMS, autorizados por meio de convênios, com base na Lei Complementar nº 24/1975.

Entretanto, argui que o referido convênio não é claro quanto à possibilidade dessa regra ser aplicável também aos benefícios de redução de base de cálculo e de isenção, quando concedidos de forma unilateral pelo Estado de destino.

Ante o exposto questiona se está correto seu entendimento no sentido de que:

1. no cálculo do ICMS devido ao Paraná, em razão da
-

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

realização pela consulente de operações interestaduais destinando mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS, deve ser considerada a alíquota específica prevista para as operações internas com a mesma mercadoria e, inexistindo essa, a alíquota geral estabelecida às operações internas;

2. sempre que houver norma prevendo benefício fiscal que implique redução da carga tributária nas operações internas, mesmo que tenha sido concedido de forma unilateral, deve ser considerado para efeitos de cálculo do ICMS correspondente à diferença de alíquotas, tornando equivalente a carga tributária aplicável à mercadoria, independentemente da sua origem.

#### RESPOSTA

Primeiramente, transcreve-se os dispositivos da Lei n. 11.580/1996 que dispõem sobre a hipótese de incidência retratada pela consulente, acrescentados pela Lei n. 18.573, de 30.09.2015, e cujos efeitos vigoram a partir de 1º de janeiro de 2016:

*"Art. 2º O imposto incide sobre:*

*...*

*VII - operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.*

*...*

*Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*...*

*XV - da realização de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.*

*...*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*§ 7º Na hipótese do inciso XV, caberá ao remetente ou ao prestador a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual."*

Depreende-se dos normativos transcritos que a consulente, ao promover operação interestadual destinando mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado neste Estado, é contribuinte do Estado do Paraná, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Para dimensionar o valor devido a título de diferença de alíquotas, deve ser considerada a alíquota aplicável à mercadoria nas operações internas com consumidor final e comparada à alíquota interestadual, cabendo o recolhimento a este Estado do ICMS correspondente à eventual diferença.

Registre-se que as alíquotas aplicáveis às operações internas estão dispostas no artigo 14, incisos I a V e § 9º, da Lei n. 11.580/1996, devendo ser utilizada a alíquota geral de 18% quando não especificado percentual distinto para a mercadoria em questão.

Especificamente em relação aos produtos sujeitos ao adicional de ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - FECOP, instituído pela Lei n. 18.573/2015 e exigível a partir de 1º de fevereiro de 2016, cabe observar que a alíquota específica estabelecida no § 9º do art. 14, a ser utilizada nas operações internas destinadas a consumidor final, deverá ser acrescida de dois pontos percentuais, nos termos do que dispõe o art. 14-A, da mesma norma legal.

Diante da legislação antes exposta, o contribuinte de outra unidade federada ao remeter mercadoria a não contribuinte aqui domiciliado, na hipótese de essa operação no âmbito estadual submeter-se à alíquota geral de 18%, deve

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

recolher ao Estado de origem o ICMS devido à alíquota interestadual e ao Estado do Paraná o valor de imposto correspondente à diferença entre esse e o calculado pela alíquota interna. Desse modo, verifica-se que, sob o viés do adquirente, mantém-se a uniformidade de carga tributária, independentemente de a mercadoria ter sido adquirida de contribuinte paranaense ou de estabelecido em outro Estado.

Quanto ao segundo questionamento, que diz respeito à determinação do ICMS devido ao Paraná na existência de tratamento especial mais benéfico às operações internas, frisa-se que a nova regra constitucional, ao disciplinar a repartição do ICMS entre o Estado de origem e o de destino, nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte, determinou que o montante devido ao Estado em que localizado o adquirente deve corresponder à diferença entre as alíquotas. Com isso, para uma mesma mercadoria, a carga tributária total incidente nas aquisições interestaduais se iguala à carga tributária interna, sem que haja distinção de tratamentos tributários, em razão de sua origem.

Pelas razões expostas, entende-se que está correto o entendimento manifestado pela consulente, de que deve considerar a carga tributária a que submetidas as operações internas, observando regras de redução da base de cálculo ou de isenção de ICMS, para apurar o valor do imposto devido ao Paraná a título de diferença de alíquotas, desde que atendidas as condicionantes estabelecidas na norma concessiva do benefício, quando presentes, e desde que a regra beneficiadora seja aplicável a todas as etapas internas de circulação da mercadoria ou, então, direcionada às operações destinadas a consumidor final.

Logo, no caso de a alíquota interestadual ser superior ou igual à carga tributária interna, não há imposto a ser recolhido ao Paraná, sem prejuízo da parcela devida ao Estado de origem, nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, em razão da regra de transição retratada no inciso II da cláusula

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

décima do Convênio ICMS 93/2015 e reproduzida nos artigos 327-G e 327-H do Regulamento do ICMS.

Registre-se que o entendimento aqui manifestado guarda concordância com as respostas emitidas por esse Setor em consultas relacionadas ao diferencial de alíquotas exigido de contribuinte paranaense que adquirir, 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 (precedentes: Consultas n. 28/2015 e n. 132/2015).

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.903.254-3.

**CONSULTA N°: 024, de 2 de fevereiro de 2016**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM NÃO  
CONTRIBUINTE DO ICMS. DIFERENCIAL DE  
ALÍQUOTAS.

A consulente, estabelecida no Estado de São Paulo, informa estar cadastrada naquela unidade federada na CNAE 47.89-0/99 (*Comércio varejista de outros produtos não especificados*), realizando vendas a consumidores finais não contribuintes do ICMS, localizados em outros estados, inclusive no Paraná.

Esclarece que, nessa hipótese, até dezembro de 2015, efetuava o recolhimento do ICMS à alíquota interna ao Estado de São Paulo.

Porém, com a promulgação da Emenda Constitucional n. 87/2015, que alterou a sistemática de recolhimento do ICMS nessas operações, expõe que os Estados do Paraná e de São Paulo alteraram suas legislações para contemplar a nova regra constitucional, vigente a partir de 1º de janeiro de 2016, dispondo que cabe à unidade federada em que localizado o remetente o ICMS calculado com a alíquota interestadual e à de localização do consumidor o imposto correspondente à diferença entre as alíquotas (a interna do Estado destinatário e a interestadual).

Assim, mencionando as alterações introduzidas na Lei n. 11.580/1996, pela Lei n. 18.573, de 30.09.2015, com o fim de prever a incidência do ICMS na ocorrência de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado e para atribuir a responsabilidade pelo recolhimento do imposto ao remetente,

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

apresenta questionamento referente à forma de cálculo do valor devido ao Paraná.

A esse respeito, registra que as cláusulas segunda e sexta do Convênio ICMS 93/2015, firmado pelas unidades federadas com o fim de estabelecer os procedimentos a serem observados em relação a tais operações, indicam que deve ser utilizada pelo remetente a alíquota interna prevista na unidade de destino da mercadoria, na determinação da base de cálculo e do valor do ICMS devido a título de diferença de alíquotas.

Diante dessas disposições, entende que, no caso de haver dispositivos legais e regulamentares que estabeleçam, para as operações internas praticadas na unidade federada de destino, carga tributária específica para determinadas mercadorias, em percentual diverso da alíquota definida em lei, devem ser esses considerados, para que não se incorra na prática de tratamento diferenciado em função da origem da mercadoria.

Aduz que corrobora seu entendimento o disposto na cláusula primeira do Convênio ICMS 153/2015, ao dispor que devem ser considerados no cálculo do valor do ICMS correspondente à diferença de alíquotas, os benefícios fiscais da redução da base de cálculo ou de isenção do ICMS, autorizados por meio de convênios, com base na Lei Complementar nº 24/1975.

Entretanto, argui que o referido convênio não é claro quanto à possibilidade dessa regra ser aplicável também aos benefícios de redução de base de cálculo e de isenção, quando concedidos de forma unilateral pelo Estado de destino.

Ante o exposto questiona se está correto seu entendimento no sentido de que:

1. no cálculo do ICMS devido ao Paraná, em razão da realização pela consulente de operações interestaduais

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

destinando mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS, deve ser considerada a alíquota específica prevista para as operações internas com a mesma mercadoria e, inexistindo essa, a alíquota geral estabelecida às operações internas;

2. sempre que houver norma prevendo benefício fiscal que implique redução da carga tributária nas operações internas, mesmo que tenha sido concedido de forma unilateral, deve ser considerado para efeitos de cálculo do ICMS correspondente à diferença de alíquotas, tornando equivalente a carga tributária aplicável à mercadoria, independentemente da sua origem.

#### RESPOSTA

Primeiramente, transcreve-se os dispositivos da Lei n. 11.580/1996 que dispõem sobre a hipótese de incidência retratada pela consulente, acrescentados pela Lei n. 18.573, de 30.09.2015, e cujos efeitos vigoram a partir de 1º de janeiro de 2016:

*"Art. 2º O imposto incide sobre:*

*...*

*VII - operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.*

*...*

*Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*...*

*XV - da realização de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.*

*...*

*§ 7º Na hipótese do inciso XV, caberá ao remetente ou ao*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*prestador a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.”*

Depreende-se dos normativos transcritos que a consulente, ao promover operação interestadual destinando mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado neste Estado, é contribuinte do Estado do Paraná, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Para dimensionar o valor devido a título de diferença de alíquotas, deve ser considerada a alíquota aplicável à mercadoria nas operações internas com consumidor final e comparada à alíquota interestadual, cabendo o recolhimento a este Estado do ICMS correspondente à eventual diferença.

Registre-se que as alíquotas aplicáveis às operações internas estão dispostas no artigo 14, incisos I a V e § 9º, da Lei n. 11.580/1996, devendo ser utilizada a alíquota geral de 18% quando não especificado percentual distinto para a mercadoria em questão.

Especificamente em relação aos produtos sujeitos ao adicional de ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - FECOP, instituído pela Lei n. 18.573/2015 e exigível a partir de 1º de fevereiro de 2016, cabe observar que a alíquota específica estabelecida no § 9º do art. 14, a ser utilizada nas operações internas destinadas a consumidor final, deverá ser acrescida de dois pontos percentuais, nos termos do que dispõe o art. 14-A, da mesma norma legal.

Diante da legislação antes exposta, o contribuinte de outra unidade federada ao remeter mercadoria a não contribuinte aqui domiciliado, na hipótese de essa operação no âmbito estadual submeter-se à alíquota geral de 18%, deve recolher ao Estado de origem o ICMS devido à alíquota interestadual e ao Estado do Paraná o valor de imposto

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

correspondente à diferença entre esse e o calculado pela alíquota interna. Desse modo, verifica-se que, sob o viés do adquirente, mantém-se a uniformidade de carga tributária, independentemente de a mercadoria ter sido adquirida de contribuinte paranaense ou de estabelecido em outro Estado.

Quanto ao segundo questionamento, que diz respeito à determinação do ICMS devido ao Paraná na existência de tratamento especial mais benéfico às operações internas, frisa-se que a nova regra constitucional, ao disciplinar a repartição do ICMS entre o Estado de origem e o de destino, nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte, determinou que o montante devido ao Estado em que localizado o adquirente deve corresponder à diferença entre as alíquotas. Com isso, para uma mesma mercadoria, a carga tributária total incidente nas aquisições interestaduais se iguala à carga tributária interna, sem que haja distinção de tratamentos tributários, em razão de sua origem.

Pelas razões expostas, entende-se que está correto o entendimento manifestado pela consulente, de que deve considerar a carga tributária a que submetidas as operações internas, observando regras de redução da base de cálculo ou de isenção de ICMS, para apurar o valor do imposto devido ao Paraná a título de diferença de alíquotas, desde que atendidas as condicionantes estabelecidas na norma concessiva do benefício, quando presentes, e desde que a regra beneficiadora seja aplicável a todas as etapas internas de circulação da mercadoria ou, então, direcionada às operações destinadas a consumidor final.

Logo, no caso de a alíquota interestadual ser superior ou igual à carga tributária interna, não há imposto a ser recolhido ao Paraná, sem prejuízo da parcela devida ao Estado de origem, nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, em razão da regra de transição retratada no inciso II da cláusula décima do Convênio ICMS 93/2015 e reproduzida nos artigos 327-G e 327-H do Regulamento do ICMS.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Registre-se que o entendimento aqui manifestado guarda concordância com as respostas emitidas por esse Setor em consultas relacionadas ao diferencial de alíquotas exigido de contribuinte paranaense que adquirir, 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 (precedentes: Consultas n. 28/2015 e n. 132/2015).

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.903.243-8.

**CONSULTA N°: 025, de 2 de fevereiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM NÃO  
CONTRIBUINTE DO ICMS. DIFERENCIAL DE  
ALÍQUOTAS.

A consulente, estabelecida no Estado de São Paulo, informa estar cadastrada naquela unidade federada na CNAE 47.53-9/00 (*Comércio varejista especializado de eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo*) e que realiza vendas a consumidores finais não contribuintes do ICMS, localizados em outras unidades federadas, inclusive no Paraná.

Nessa situação, até dezembro de 2015, efetuava o recolhimento do ICMS ao Estado de São Paulo, calculado à alíquota interna.

Porém, com a promulgação da Emenda Constitucional n. 87/2015, que alterou a sistemática de recolhimento do ICMS nessas operações, expõe que os Estados do Paraná e de São Paulo alteraram suas legislações para contemplar a nova regra constitucional, vigente a partir de 1º de janeiro de 2016, dispondo que cabe à unidade federada em que localizado o remetente o ICMS calculado com a alíquota interestadual e à de localização do consumidor o imposto correspondente à diferença entre as alíquotas (a interna do Estado destinatário e a interestadual).

Assim, mencionando as alterações introduzidas na Lei n. 11.580/1996, pela Lei n. 18.573, de 30.09.2015, com o fim de prever a incidência do ICMS na ocorrência de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado e para atribuir a

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

responsabilidade pelo recolhimento do imposto ao remetente, apresenta questionamento referente à forma de cálculo do valor devido ao Paraná.

A esse respeito, registra que as cláusulas segunda e sexta do Convênio ICMS 93/2015, firmado pelas unidades federadas com o fim de estabelecer os procedimentos a serem observados em relação a tais operações, indicam que deve ser utilizada pelo remetente a alíquota interna prevista na unidade de destino da mercadoria, na determinação da base de cálculo e do valor do ICMS devido a título de diferença de alíquotas.

Diante dessas disposições, entende que, no caso de haver dispositivos legais e regulamentares que estabeleçam, para as operações internas praticadas na unidade federada de destino, carga tributária específica para determinadas mercadorias, em percentual diverso da alíquota definida em lei, devem ser esses considerados, para que não se incorra na prática de tratamento diferenciado em função da origem da mercadoria.

Aduz que corrobora seu entendimento o disposto na cláusula primeira do Convênio ICMS 153/2015, ao dispor que devem ser considerados no cálculo do valor do ICMS correspondente à diferença de alíquotas, os benefícios fiscais da redução da base de cálculo ou de isenção do ICMS, autorizados por meio de convênios, com base na Lei Complementar nº 24/1975.

Entretanto, argui que o referido convênio não é claro quanto à possibilidade dessa regra ser aplicável também aos benefícios de redução de base de cálculo e de isenção, quando concedidos de forma unilateral pelo Estado de destino.

Ante o exposto questiona se está correto seu entendimento no sentido de que:

1. no cálculo do ICMS devido ao Paraná, em razão da
-

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

realização pela consulente de operações interestaduais destinando mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS, deve ser considerada a alíquota específica prevista para as operações internas com a mesma mercadoria e, inexistindo essa, a alíquota geral estabelecida às operações internas;

2. sempre que houver norma prevendo benefício fiscal que implique redução da carga tributária nas operações internas, mesmo que tenha sido concedido de forma unilateral, deve ser considerado para efeitos de cálculo do ICMS correspondente à diferença de alíquotas, tornando equivalente a carga tributária aplicável à mercadoria, independentemente da sua origem.

**RESPOSTA**

Primeiramente, transcreve-se os dispositivos da Lei n. 11.580/1996 que dispõem sobre a hipótese de incidência retratada pela consulente, acrescentados pela Lei n. 18.573, de 30.09.2015, e cujos efeitos vigoram a partir de 1º de janeiro de 2016:

*"Art. 2º O imposto incide sobre:*

*...*

*VII - operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.*

*...*

*Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*...*

*XV - da realização de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.*

*...*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*§ 7º Na hipótese do inciso XV, caberá ao remetente ou ao prestador a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual."*

Depreende-se dos normativos transcritos que a consulente, ao promover operação interestadual destinando mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado neste Estado, é contribuinte do Estado do Paraná, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Para dimensionar o valor devido a título de diferença de alíquotas, deve ser considerada a alíquota aplicável à mercadoria nas operações internas com consumidor final e comparada à alíquota interestadual, cabendo o recolhimento a este Estado do ICMS correspondente à eventual diferença.

Registre-se que as alíquotas aplicáveis às operações internas estão dispostas no artigo 14, incisos I a V e § 9º, da Lei n. 11.580/1996, devendo ser utilizada a alíquota geral de 18% quando não especificado percentual distinto para a mercadoria em questão.

Especificamente em relação aos produtos sujeitos ao adicional de ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - FECOP, instituído pela Lei n. 18.573/2015 e exigível a partir de 1º de fevereiro de 2016, cabe observar que a alíquota específica estabelecida no § 9º do art. 14, a ser utilizada nas operações internas destinadas a consumidor final, deverá ser acrescida de dois pontos percentuais, nos termos do que dispõe o art. 14-A, da mesma norma legal.

Diante da legislação antes exposta, o contribuinte de outra unidade federada ao remeter mercadoria a não contribuinte aqui domiciliado, na hipótese de essa operação no âmbito estadual submeter-se à alíquota geral de 18%, deve

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

recolher ao Estado de origem o ICMS devido à alíquota interestadual e ao Estado do Paraná o valor de imposto correspondente à diferença entre esse e o calculado pela alíquota interna. Desse modo, verifica-se que, sob o viés do adquirente, mantém-se a uniformidade de carga tributária, independentemente de a mercadoria ter sido adquirida de contribuinte paranaense ou de estabelecido em outro Estado.

Quanto ao segundo questionamento, que diz respeito à determinação do ICMS devido ao Paraná na existência de tratamento especial mais benéfico às operações internas, frisa-se que a nova regra constitucional, ao disciplinar a repartição do ICMS entre o Estado de origem e o de destino, nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte, determinou que o montante devido ao Estado em que localizado o adquirente deve corresponder à diferença entre as alíquotas. Com isso, para uma mesma mercadoria, a carga tributária total incidente nas aquisições interestaduais se iguala à carga tributária interna, sem que haja distinção de tratamentos tributários, em razão de sua origem.

Pelas razões expostas, entende-se que está correto o entendimento manifestado pela consulente, de que deve considerar a carga tributária a que submetidas as operações internas, observando regras de redução da base de cálculo ou de isenção de ICMS, para apurar o valor do imposto devido ao Paraná a título de diferença de alíquotas, desde que atendidas as condicionantes estabelecidas na norma concessiva do benefício, quando presentes, e desde que a regra beneficiadora seja aplicável a todas as etapas internas de circulação da mercadoria ou, então, direcionada às operações destinadas a consumidor final.

Logo, no caso de a alíquota interestadual ser superior ou igual à carga tributária interna, não há imposto a ser recolhido ao Paraná, sem prejuízo da parcela devida ao Estado de origem, nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, em razão da regra de transição retratada no inciso II da cláusula

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

décima do Convênio ICMS 93/2015 e reproduzida nos artigos 327-G e 327-H do Regulamento do ICMS.

Registre-se que o entendimento aqui manifestado guarda concordância com as respostas emitidas por esse Setor em consultas relacionadas ao diferencial de alíquotas exigido de contribuinte paranaense que adquirir, 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 (precedentes: Consultas n. 28/2015 e n. 132/2015).

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.919.946-4.

**CONSULTA N°: 026, de 23 de março de 2016.**

SÚMULA: ICMS. ÁGUA MINERAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

A consulente informa que dentre as suas atividades realiza o envase de água mineral, gasosa ou não, potável, natural, classificada no código NCM 2201.10.00, e que a comercializa em embalagem plástica com capacidade de 510 mililitros (ml).

Expõe que de acordo com o Anexo IV do Convênio ICMS 146/2015 e com o artigo 14 do Anexo X do RICMS/PR, o produto mencionado não estaria sujeito ao regime de substituição tributária.

Entretanto, a Norma de Procedimento Fiscal n° 119/2015, que determina os valores de base de cálculo do ICMS-ST, dentre outras bebidas, para água mineral, inclui vasilhames entre 371 ml a 700 ml, atingindo, portanto, o produto mencionado pela consulente.

Diante do exposto, questiona se o produto está sujeito ao regime da substituição tributária.

**RESPOSTA**

Primeiramente, esclarece-se que pelo Convênio ICMS 146/2015 foram substituídos os anexos do Convênio ICMS 92/2015, o qual estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária relativos às operações subsequentes.

A partir de então, o Anexo IV do Convênio ICMS 92/2015 passou a contemplar no item 6.0 o produto - "Outras águas minerais, potáveis ou naturais, gasosas ou não,

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

inclusive gaseificadas", classificadas no código NCM 2201.90.00, como sendo passível de sujeição ao regime de substituição tributária. Sublinhe-se que o referido código NCM foi retificado para 2201.10.00, conforme certifica-se da transcrição a seguir:

CONVÊNIO ICMS 146, DE 11-12-2015

(DOU DE 15-12-2015)

(Retificação no DOU de 15-1-2016)

No item "6.0" do Anexo IV do Convênio ICMS 146/15, de 11 de dezembro de 2015, publicado no DOU de 15 de dezembro de 2015, Seção 1, páginas 37 a 46:

a) onde se lê:

"...

6.0	03.00 6.00	2201. 90.00	Outras águas minerais, potáveis ou naturais, gasosas ou não, inclusive gaseificadas.
-----	---------------	----------------	--

..."

b) leia-se:

"...

6.0	03.00 6.00	2201. 10.00	Outras águas minerais, potáveis ou naturais, gasosas ou não, inclusive gaseificadas.
-----	---------------	----------------	--

..."

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Objetivando implementar as disposições do Convênio ICMS 92/2015, foi editado o Decreto n. 3.530, de 22 de fevereiro de 2016, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2016, dando nova redação a tabela de que trata o parágrafo único do art. 14 do Anexo X do Regulamento do ICMS/2012, conforme transcrição a seguir:

*"ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

*(...)*

*SEÇÃO II*

*DAS OPERAÇÕES COM ÁGUA MINERAL, CERVEJA E REFRIGERANTE*

*Art. 14. A base de cálculo para a retenção do imposto será o preço máximo de venda a varejo, fixado pela autoridade competente ou, na sua inexistência, o preço a consumidor final usualmente praticado, apurado segundo as regras estabelecidas no §3º do art. 11 deste Regulamento e divulgado em ato expedido pelo Diretor da Coordenação da Receita do Estado (§§ 1º e 3º do art. 11 da Lei n. 11.580/1996).*

*Parágrafo único. Na impossibilidade da aplicação das hipóteses de que trata o "caput", a base de cálculo será o preço praticado pelo contribuinte eleito substituto tributário, incluídos o IPI, o frete até o estabelecimento varejista e as demais despesas debitadas ao destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação dos seguintes percentuais de margem de valor agregado (Protocolo ICMS 11/1991):*

*(...)*

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM/S H</i>	<i>DESCR IÇÃO</i>
<i>(...)</i>			
<i>6</i>	<i>03.00 1.00</i>	<i>2201. 10.00</i>	<i>Água mineral, gasosa ou não, ou potável, natural, em</i>

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

## SETOR CONSULTIVO

---

			embalagem com capacidade de 500 ml
7	03.00 2.00	2201. 10.00	Água mineral, gasosa ou não, ou potável, natural, em embalagem com capacidade igual ou superior a 5.000 ml
8	03.00 3.00	2201. 10.00	Água mineral, gasosa ou não, ou potável, natural, em embalagem de vidro, não retornável, com capacidade de até 300 ml
9	03.00 4.00	2201. 10.00	Água mineral, gasosa ou não, ou potável, natural, em garrafa plástica de 1.500 ml
10	03.00 5.00	2201. 10.00	Água mineral, gasosa ou não, ou potável, natural, 1 em copos plásticos e embalagem plástica, com capacidade de até 500 ml

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

11  (...)	03.00 6.00	2201. 10.00	Outras águas minerais, potáveis ou naturais, gasosas ou não, inclusive gaseificadas
-----------------	---------------	----------------	---

Transcreve-se, também a Norma de Procedimento Fiscal Nº 119/2015, que estabelece os valores de base de cálculo aplicáveis ao produto objeto da consulta para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária:

"NORMA DE PROCEDIMENTO FISCAL Nº 119/2015 – ANEXO III

VALORES DE BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST PARA ÁGUA MINERAL

VIGÊNCIA: 01/01/2016 A 31/03/2016

ÁGUA MINERAL		Embalagens Descartáveis	
CNPJ Básico e Nome do Fabricante	Marca e sabores	De 351 a 700 ml	
		Sem gás	Com Gás
13374270 - SUL BRASILEIRA DIST. ÁGUA LTDA	Cristal Premium	x,xx	x,xx
	Garoto	x,xx	x,xx
	Acqua	x,xx	x,xx

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

	<i>Bonna</i>		
	<i>Gold Scrin</i>	<i>x, xx</i>	<i>x, xx</i>

...".

Conclui-se da legislação transcrita que, com a edição do Decreto n. 3.530/2016, as operações com o produto "água mineral com capacidade de 510 ml" estão sujeitas ao regime de substituição tributária, uma vez descrito na posição 11 do art. 14 do Anexo X do RICMS/2012.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.844.986-0.

**CONSULTA Nº: 027, de 17 de março de 2016.**

SÚMULA: ICMS. FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO E BEBIDAS.  
REGIME DIFERENCIADO DE TRIBUTAÇÃO.

A consulente expõe que desenvolve a atividade principal de exibição cinematográfica, e, como secundária, a de fornecimento de alimentação e de bebidas, sujeitando-se, relativamente a esta, ao recolhimento do ICMS.

Informa que, não obstante sua atividade de fornecimento de alimentação e bebidas desenvolvida no restaurante e lanchonete dispostos em seu estabelecimento, tem procedido a apuração do ICMS, por período mensal, na forma dos artigos 22 e seguintes do Regulamento do ICMS, utilizando o valor da operação como base de cálculo e a alíquota de 18%.

No entanto, menciona ter se deparado com as regras específicas relativas às operações internas de fornecimento de alimentação, de que tratam a alínea "c" do art. 4º da Lei n. 13.214/2001, que reduz a base de cálculo para 70%, nas situações em que o fornecimento é conjugado com prestação de serviço, e o art. 25 do Regulamento do ICMS, que dispõe sobre o regime opcional de cálculo do imposto, mediante aplicação do percentual de 3,2% sobre a receita bruta auferida mensalmente, na hipótese em que o contribuinte utilize equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF ou emita Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 65.

Defende que sua atividade se enquadra no conceito de "fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares", pois exercida em espaço próprio, vinculado à sala de cinema, onde são comercializadas refeições, sanduíches, sobremesas, sucos, bebidas frias e quentes etc., conforme corrobora a publicidade veiculada em

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

seu sítio eletrônico, onde podem ser consultados, inclusive, as opções de cardápio.

Registra por fim, que, a exemplo das atividades hoteleiras, às quais é conferida a opção pelo regime especial de ICMS antes mencionado, desenvolve atividade mista, prestando serviço de exibição cinematográfica, submetida ao ISS, e de fornecimento de alimentação, submetida ao ICMS, sendo as operações de comercialização todas registradas em ECF.

Diante dessas considerações, questiona:

1. a atividade de fornecimento de alimentação desenvolvida pela consulente paralelamente à prestação de serviços de exibição cinematográfica está sujeita ao ICMS?
2. Sendo positiva a resposta, aplica-se a essa atividade a redução de base de cálculo prevista no art. 4º, alínea "c", da Lei n. 13.214/2001?
3. Considerando sua atividade, poderá optar pelo regime especial instituído pelo art. 25 do Regulamento do ICMS, no caso de preencher todos os requisitos previstos para tal?

**RESPOSTA**

Primeiramente, transcrevem-se as regras legais vinculadas à matéria questionada:

**LEI N. 11.580/1996**

**"Art. 2º** O imposto incide sobre:

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

...

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

**Art. 25.**

...

§ 9º O contribuinte do ramo de fornecimento de alimentação de que trata o inciso I do art. 2º desta Lei, desde que seja emissor de Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 65, poderá, em substituição ao regime normal de apuração do ICMS estabelecido no caput, apurar o imposto devido mensalmente mediante aplicação do percentual de 3,2% (três inteiros e dois décimos por cento) sobre a receita bruta auferida, excluindo-se dessa os valores correspondentes a saídas de mercadorias abrangidas por substituição tributária."

**LEI N. 13.214/2001**

"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."

Esclarece-se que o art. 25 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, implementa o § 9º do art. 25 da Lei n. 11.580/1996, antes transcrito, nos seguintes termos:

"Art. 25. O contribuinte do ramo de fornecimento de alimentação de que trata o inciso I do art. 2º poderá, em substituição ao regime normal de apuração do ICMS estabelecido no art. 24, 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 equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF ou emita Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 65 (§ 9º do art. 25 da Lei n. 11.580/1996).

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

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*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 primeiro dia do mês subsequente ao da comunicação mencionada no inciso anterior;*

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

*§ 2º Para efeito do disposto no "caput" deste artigo, 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.*

*VI - gorjeta, limitado a 10% (dez por cento) do valor da conta (Convênios ICMS 125/2011 e 68/2014).*

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

*§ 4º Independentemente da opção pelo regime diferenciado tratado neste artigo, o recolhimento do imposto devido nas hipóteses adiante arroladas deve ser realizado observando-se a carga tributária de cada produto e os prazos previstos no art. 75:*

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

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

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

*III - nas aquisições de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária 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.*

*§ 5º 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, ressaltadas as sujeitas ao regime de substituição tributária, cujas saídas devam ocorrer com débito do imposto, podendo o contribuinte, na impossibilidade ou dificuldade de determinação do valor real, apropriar-se de doze por cento do valor dessas mercadorias.*

*§ 6º Para os fins do disposto no parágrafo anterior, a recuperação do crédito em relação à entrada de bens do ativo permanente deverá observar, no que couber, o contido no § 3º do art. 23.*

*§ 7º 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.*

*§ 8º 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.*

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

*§ 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*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*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."*

À vista do exposto, registre-se que, das atividades exercidas pela consulente, o fornecimento de alimentação e de bebidas se submete ao imposto estadual.

Assim, embora não seja essa a principal fonte de receita do estabelecimento quando considerado o serviço de exibição cinematográfica, sob a ótica do ICMS, é a atividade preponderante, haja vista que a primeira se submete ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, ISS, de competência municipal.

Logo, relativamente ao fornecimento de alimentação, a consulente é contribuinte do ICMS e deve observar a legislação estadual.

No que diz respeito à regra disposta na Lei n. 13.214/2001, que prevê redução de base de cálculo para 70%, nas operações internas de fornecimento de alimentação, excetuadas as bebidas, verifica-se que aplicável às hipóteses em que haja concomitante prestação de serviços, tais como a exercida no preparo das refeições e lanches e, também, na ação de servir, conforme usualmente ocorre em restaurantes, bares, cafés e estabelecimentos similares.

Logo, entende-se que à hipótese retratada pela consulente, em que refeições e lanches são preparados e servidos no local, requerendo prestação de serviço simultaneamente à venda, poderá ser utilizada tal regra, de modo que o valor dos itens comercializados, exceto bebidas, pode ser reduzido para 70%, sem exigência do estorno proporcional dos créditos correspondentes às entradas, observadas as regras próprias da sistemática da não cumulatividade e a incidência da alíquota de 18%.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Relativamente ao regime diferenciado de que trata o art. 25 do Regulamento do ICMS, que poderá ser adotado em substituição ao regime normal de tributação pelos contribuintes que exercem a atividade de que trata o inciso I do art. 2º da Lei n. 11.580/1996 (fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares), verifica-se que a consulente também preenche os requisitos necessários a sua fruição, uma vez que essa atividade é a preponderante do estabelecimento, quando consideradas as hipóteses de incidência de ICMS.

Corroborando o entendimento de que o regime é aplicável aos contribuintes que exerçam atividades sujeitas tanto ao ICMS quanto ao ISS, o disposto no inciso I do § 2º do transcrito art. 25, ao prever a exclusão do montante auferido com a prestação de serviços compreendidos na competência tributária municipal, para efeitos de determinação da receita bruta tributável pelo ICMS.

Ainda, segundo dispõe o § 10 do mesmo artigo, o fornecimento de alimentação deve constituir atividade preponderante, para fins de aplicação desse regime, na hipótese de o contribuinte promover, além dessa atividade, outra espécie de operação ou prestação sujeita ao ICMS.

Assim considerando, nada obsta à opção por este regime próprio de tributação, que exige ICMS calculado pelo percentual de 3,2% sobre a receita bruta auferida no período, sem direito a apropriação de qualquer crédito, desde que observados os demais requisitos estabelecidos para tal, dentre os quais a obrigatoriedade de utilizar ECF ou de emitir Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 65, e a vedação à utilização de qualquer valor a título de incentivo fiscal, assim como a apropriação de créditos relativos ao ICMS.

Por conseguinte, no caso de a consulente preencher as condições e optar por esse regime, resta afastada a aplicação da regra de redução de base de cálculo de que trata

---

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

---

a Lei n. 13.214/2001.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.895.528-1

**CONSULTA N°: 028, de 23 de março de 2016.**

SÚMULA: ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. RECOLHIMENTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. HIPÓTESES.

A consulente, cadastrada na atividade de distribuição de energia elétrica, aduz que a Lei n. 18.371/2014 deu nova redação ao inciso II do art. 14 da Lei n. 11.580/1996, alterando a alíquota de ICMS de cabos (NCM 85.44) e transformadores elétricos (NCM 85.04), de 12% para 18%.

Entretanto, com a edição do Decreto n. 953/2015, foram introduzidos os itens 7-B e 32-B ao Anexo II do Regulamento do ICMS, prevendo redução na base de cálculo do ICMS nas operações com fios, cabos e outros condutores, bem como nas operações com motores de passo, transformadores elétricos, conversores elétricos estáticos, bobinas de reatância e de alta indução, de modo que a carga tributária nas operações internas com tais produtos corresponda a 12%.

Esclarece que, em razão da celebração dos Protocolos ICMS 198/2009, 84/2011 e 26/2013 entre o Estado do Paraná e diversas unidades federadas, foi instituído o regime de substituição tributária para diversos produtos, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas.

Reporta-se ao art. 6º da Lei n. 11.580/1996, que trata da base de cálculo do ICMS para fins de apuração do imposto devido a título de diferencial de alíquotas, para afirmar que a alíquota interna é de 18% nas operações com os produtos transformadores elétricos e cabos, e que, em razão disso, exige de seu fornecedor o destaque do imposto relativo a esse diferencial e, também, que a correspondente guia de recolhimento acompanhe o transporte da mercadoria, na hipótese de o remetente não ter inscrição de substituto tributário no

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Paraná.

Posto isso, questiona:

1. o fornecedor deve recolher o ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas quando os transformadores elétricos (NCM 85.04) e cabos (NCM 85.44) são destinados ao ativo imobilizado do adquirente?

2. Caso a resposta ao questionamento anterior seja positiva, considerando que a alíquota interna corresponde a 18%, mas que a carga tributária incidente é de 12%, em razão da redução na base de cálculo do ICMS, qual o percentual a ser aplicado para fins de cálculo desse diferencial?

3. Partindo da premissa de que a resposta ao primeiro questionamento seja positiva, caso o remetente da mercadoria esteja enquadrado no regime do Simples Nacional, é devido o recolhimento do diferencial de alíquotas na forma de substituição tributária?

4. Na hipótese de aquisição interestadual de mercadoria importada, sujeita à alíquota de ICMS de 4%, é devido o recolhimento do ICMS a título de diferencial de alíquotas na forma de substituição tributária, quando destinada ao ativo imobilizado ou ao uso ou consumo do adquirente?

### RESPOSTA

A partir de 1º de abril de 2015, com a entrada em vigor da nova redação dada ao inciso II do art. 14 da Lei n. 11.580/1996, pela Lei n. 18.371/2014, os transformadores elétricos e os cabos, classificados, respectivamente, nas posições 85.04 e 85.44 da NCM, passaram a submeter-se à alíquota de 18% e não mais de 12%.

Não obstante ter sido alterado o percentual da alíquota para os citados produtos, foram introduzidos no

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Regulamento do ICMS, por meio do Decreto n. 953/2015, que também surtiu efeitos a partir de 1º de abril de 2015, os itens 7-B e 32-B ao Anexo II do RICMS, que preveem redução na base de cálculo, nos seguintes termos:

#### ANEXO II

*"7-B. A base de cálculo fica reduzida nas operações com FIOS, CABOS E OUTROS CONDUTORES, para uso elétrico, mesmo com peça de conexão, de cobre ou alumínio, classificados na posição 85.44 da NCM, promovidas por estabelecimento fabricante ou importador destinadas a pessoas jurídicas, mesmo que não contribuintes do imposto, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 12% (doze por cento) (art. 2º da Lei 18.371/2014). (grifou-se)*

[...]

*32-B. A base de cálculo fica reduzida nas operações com motores de passo classificados no item 8501.10.1 da NCM e TRANSFORMADORES ELÉTRICOS, conversores elétricos estáticos (retificadores, por exemplo), bobinas de reatância e de alta indução, classificados na posição 85.04 da NCM, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 12% (doze por cento) (art. 2º da Lei 18.371/2014).*

*Nota: nas operações de que trata este item não se exigirá o estorno de crédito de que trata o inciso IV do art. 71.*

[...]"

Denota-se da legislação transcrita, que o item 7-B do Anexo II do RICMS, prevê redução na base de cálculo somente na operação interna praticada pelo fabricante ou importador com os produtos que especifica, dentre eles os cabos, classificados na posição 85.44 da NCM, de forma que a carga tributária corresponda a 12%. Consequentemente, o benefício não se estende às operações subsequentes com as mesmas mercadorias, que se sujeitam à alíquota de 18%.

Logo, no caso de as pessoas jurídicas, contribuintes ou não do ICMS, efetuarem aquisições dessas mesmas mercadorias

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

de revendedores, não usufruirão da referida redução.

Já em relação ao item 32-B do Anexo II do RICMS, a redução na base de cálculo para os produtos nominados, dentre eles transformadores elétricos, atinge toda a cadeia de circulação de mercadorias, ou seja, desde o fabricante até o consumidor final, de forma que a carga tributária incidente seja de 12%.

Feitas essas considerações, responde-se as indagações da consulente.

Quanto à primeira dúvida, o diferencial de alíquotas de que trata o inciso VI do art. 2º da Lei n. 11.580/1996 é devido quando a alíquota interna do produto for superior à interestadual. Exceção a essa regra é o caso de existência de benefício fiscal aplicável a todas as etapas internas de comercialização dos produtos. Nessa situação, a simples comparação entre a carga tributária aplicável às operações internas com a alíquota interestadual é suficiente para se concluir se há ou não ICMS a ser recolhido ao Estado em que domiciliado o adquirente.

No caso em análise, partindo-se da premissa de que a alíquota interestadual seja correspondente a 12%, será devido o recolhimento desse diferencial nas aquisições destinadas ao ativo imobilizado ou ao uso ou consumo dos produtos especificados no item 7-B do Anexo II do RICMS (precedente: Consulta nº 145/2015).

Quanto ao item 32-B do mesmo anexo regulamentar, não há diferença a ser recolhida, pelas razões antes manifestadas (precedente: Consulta nº 132/2015).

No que diz respeito ao segundo questionamento, em razão do exposto anteriormente, verifica-se que há diferença entre a carga tributária praticada nas operações internas e nas aquisições interestaduais em relação aos produtos de que trata o item 7-B. Nesse caso, a alíquota de ICMS que deve ser

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

utilizada para efeitos de cálculo é a de 18%.

Relativamente à terceira indagação, tendo em vista o que dispõe o art. 13 da Lei Complementar n. 123/2006, o estabelecimento optante pelo Simples Nacional, na condição de substituto tributário, sujeita-se às mesmas regras estabelecidas ao contribuinte substituto tributário incluído no regime normal de apuração.

Destaque-se que, muito embora o fato gerador do imposto a título de diferencial de alíquotas ocorra por ocasião da entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente, cabe ao fornecedor da mercadoria a retenção e o recolhimento desse valor. Nessa hipótese, apesar de não haver operações subsequentes com a mesma mercadoria, o legislador atribuiu a responsabilidade pelo recolhimento ao remetente, conforme disposições dos protocolos e convênios que estabelecem a substituição tributária.

Quanto ao último questionamento, que diz respeito a mercadorias importadas sujeitas à alíquota interestadual de 4%, responde-se afirmativamente. Nessa hipótese, ressalva-se, ainda, que em relação aos produtos de que trata o item 32-B, deverá ser recolhido diferencial de alíquotas, observando-se, para tanto, a carga tributária interna de 12%.

Lembre-se, por fim, que a consulente responde solidariamente pelo imposto que deixou de ser retido por substituição tributária, em razão do que dispõe o inciso IV do art. 21 da Lei n. 11.580/1996.

Caso a consulente esteja procedendo diferentemente do contido nesta resposta, tem o prazo de até 15 dias, a partir da ciência desta, para adequar os procedimentos já realizados ao que foi esclarecido, em cumprimento ao disposto no artigo 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.705.841-3

**CONSULTA N°: 029, de 10 de março de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MARGEM DE VALOR AGREGADO AJUSTADA.

A consulente, enquadrada no regime do Simples Nacional e com atividade principal de comércio atacadista de material elétrico, tem dúvidas sobre a aplicabilidade do diferimento parcial, de que trata o art. 108 da norma regulamentar, no cálculo do ICMS devido pelo regime da substituição tributária.

Reporta-se ao § 4º do art. 1º do Anexo X do RICMS para defender que é inaplicável na apuração do imposto devido pelo regime de substituição tributária o diferimento parcial, pois a citada norma refere-se à alíquota e não à carga tributária.

Entende, ainda, em relação ao § 8º do referido artigo, que deve ser adotada a margem de valor agregado interna para cálculo do imposto relativo às operações subsequentes.

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

A matéria questionada já foi objeto de análise na Consulta n. 14/2016, a seguir transcrita:

*Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, 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*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

devido pela operação própria do substituto (art. 11, § 4º, Lei n. 11.580/1996).

[...]

§ 4º Nas operações com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, a empresa enquadrada no Simples Nacional, investida na condição de sujeito passivo por substituição, deverá observar o seguinte: (Art. 2º, do Decreto n. 2701, de 30.5.2008, e Art. 2º do Decreto n. 4.248, de 11.02.2009).

I - calcular e recolher o imposto relativo à operação própria segundo as regras previstas no Anexo VIII;

II - calcular, reter e recolher o imposto devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes, 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 valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação própria do substituto tributário (Resoluções CGSN n. 51/2008 e n. 61/2009).

[...]

§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final.

Para o substituto tributário enquadrado no regime do Simples Nacional, o inciso I do § 4º do art. 1º do Anexo X dispõe que o ICMS relativo à "operação própria" deve ser calculado de acordo com as regras estabelecidas para o mencionado regime

Por outro lado, para efeitos do cálculo do imposto devido pelo regime da substituição tributária, o substituto enquadrado no Simples Nacional é equiparado àquele cadastrado no regime normal de pagamento. Por essa razão, são inaplicáveis ao caso as regras de apuração e recolhimento do imposto previstas na

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Lei Complementar n. 123/2006.*

*Diante do que foi manifestado, o imposto devido em relação às operações subsequentes deve ser apurado observando as mesmas regras aplicáveis ao substituto tributário incluído no regime normal de pagamento (precedente: Consulta n. 91/2015).*

*Assim, para efeitos de apuração do imposto devido pelo regime da substituição tributária o substituto enquadrado no Simples Nacional deve apurar o valor do ICMS a título de operação própria diferindo parcialmente o imposto nos termos do art. 108 do RICMS.*

*Da mesma forma, como se contribuinte submetido ao regime normal fosse, na hipótese de a carga tributária incidente na operação a título de "operação própria" ser inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado para apurar a base de cálculo do imposto devido pelo regime de substituição tributária, em cumprimento ao disposto no § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS (precedente: Consulta n. 138/2015).*

*Enfatiza-se que a obrigatoriedade de o substituto tributário enquadrado no Simples Nacional ajustar a margem de valor agregado decorre das disposições contidas no citado parágrafo 8º, e não no § 5º do art. 1º do Anexo X do RICMS. Ademais, não há nenhuma regra excepcionando a aplicabilidade do citado § 8º para essa categoria de contribuinte.*

*Assim, com a entrada em vigor do referido § 8º, o substituto tributário paranaense, enquadrado no Simples Nacional, ao certificar que a carga tributária apurada a título de operação própria é inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado para depois apurar a base de cálculo do ICMS devido pelo regime da substituição tributária.*

Diante do exposto, caso a consulente tenha adotado procedimento diverso do contido na presente resposta, deverá observar o disposto no art. 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.454.747-2.

**CONSULTA N°: 030, de 21 de janeiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. IMPORTAÇÃO DE FRUTAS FRESCAS DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, esclarecendo que atua na importação e comercialização de frutas frescas, informa que adquire tais mercadorias de países membros da Associação Latino-Americana de Integração - ALADI, e também de países da Europa, como Portugal, Itália e Espanha, que são signatários do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT, do qual o Brasil também é signatário.

Expõe, ainda, que, com a informatização do controle de despachos aduaneiros pela Receita Estadual, está sendo exigido ICMS relativamente a essas importações, quando provenientes de países não membros da ALADI.

No entanto, em razão do que dispõe o art. 98 do Código Tributário Nacional, entende que a regra de isenção estabelecida no item 85 do Anexo I do Regulamento do ICMS, aplicável às saídas internas e interestaduais de frutas frescas nacionais ou provenientes dos países membros da ALADI (excluídas as de maçãs, peras, amêndoas, avelãs, castanhas e nozes) estende-se às operações de importação originárias de países membros do GATT.

Da mesma forma, argumenta que a isenção prevista no item 100 do mesmo Anexo, destinada às operações internas e interestaduais com maçã e pera, abrange as importações realizadas de países membros da ALADI e GATT, até porque, nesse caso, o termo operações compreenderia qualquer importação.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Por fim, registra que o Setor Consultivo manifestou entendimento em conformidade com o esposado, nas Consultas n. 89/2011 e n. 129/2013.

Nesses termos, questiona se estão albergadas pela isenção de ICMS as operações de importação de frutas frescas proveniente de países com os quais o Brasil possua acordo de reciprocidade tributária, tais como ALADI e GATT e, sendo positiva a resposta, se possui o direito de pleitear a restituição de valores de imposto que lhe foram indevidamente exigidos em operações dessa natureza.

#### RESPOSTA

Primeiramente, cabe registrar que o item 85 do Anexo I do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 foi revogado pelo art. 1º, alteração 810ª, do Decreto n. 2.788/2015, com efeitos a partir de 1º de novembro de 2015.

*"85 Saídas, em operações internas e interestaduais, exceto para industrialização, de FRUTAS SECAS nacionais ou provenientes dos países membros da ALADI, excluídas as de maçãs, pêras, amêndoas, avelãs, castanhas e nozes (Convênios ICM 44/75, 20/1976 e 30/1987; Convênio ICMS 124/1993)."*

Por seu turno, por meio da alteração 802ª do mesmo art. 1º do decreto antes referido, foi alterado o item 134 do Anexo I do Regulamento do ICMS, com introdução da alínea "u", dentre outras alterações, passando a vigorar com a seguinte redação, também com vigência a partir de 1º de novembro de 2015:

*"134 Operações com os seguintes PRODUTOS HORTÍFRUTÍCOLAS, salvo os destinados à industrialização (Convênio ICM 44/1975 e Convênios ICMS 124/1993 e 21/2015):*

...

*u) frutas frescas, excluídas as maçãs, peras, amêndoas, avelãs, castanhas e nozes."*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Logo, a partir de 1º de novembro de 2015, as operações de importação de frutas frescas, excluídas as maçãs, peras, amêndoas, avelãs, castanhas e nozes, estão contempladas com a isenção do ICMS de que trata o item 134 do Anexo I da norma regulamentar, haja vista que o termo "operações" compreende tanto saídas quanto entradas, sendo que o qualificativo "internas" requer que o estabelecimento importador esteja localizado em território paranaense.

Esse entendimento encontra-se retratado em diversas consultas expedidas pelo Setor Consultivo, notadamente na Consulta n. 89/2011, mencionada pela consulente.

Ademais, a justificativa apresentada pelo Secretário de Estado da Fazenda para fundamentar a revogação do item 85 e a alteração do item 134, ambos do Anexo I do Regulamento do ICMS, ocorridas com a edição do Decreto n. 2.788/2015, explicita essa intenção:

*"A proposta também estende o benefício às operações de importação(...), em consonância com a jurisprudência consolidada do STF - Supremo Tribunal Federal e do STJ - Superior Tribunal de Justiça, que concede o mesmo tratamento tributário conferido aos produtos nacionais aos seus similares de origem oriundos de países signatários do Acordo Geral de Tarifas Aduaneiras (GATT), consoante se observa nos enunciados da Súmula STF n. 575, verbis: "A mercadoria importada de país signatário do GATT, ou membro da ALALC, estende-se a isenção do imposto sobre circulação de mercadorias concedida a similar nacional."(..)".*

No que diz respeito à regra isencional retratada no revogado item 85 do Anexo I, com vigência até 31 de outubro de 2015, reafirma-se o exposto nas Consultas n. 344/1993, n. 9/2003, n. 89/2011 e 129/2013, posição que é corroborada pelos esclarecimentos antes expostos.

Quanto à regra de que trata o item 100 do Anexo I do Regulamento do ICMS, que prevê a isenção do imposto nas operações internas e interestaduais com maçã e pera, cabe

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

observar a mesma interpretação antes explicitada, de que o termo "operações" compreende também as aquisições do exterior.

*"100 Operações internas e interestaduais com MAÇÃ E PERA (Convênio ICMS 94/2005)."*

Por fim, no tocante às quantias indevidamente recolhidas a título de ICMS, deve a consulente observar os preceitos e procedimentos descritos nos artigos 30 a 32 da Lei n. 11.580/1996 e artigos 90 e seguintes do Regulamento do ICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.667.485-4

**CONSULTA N°: 031, de 10 de março de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÃO INTERNA. AJUSTE NA MARGEM DE VALOR AGREGADO. OBRIGATORIEDADE.

A consulente, cadastrada na atividade de comércio atacadista de máquinas, aparelhos e equipamentos para uso agropecuário, partes e peças, informa que por ocasião da aquisição de mercadorias para revenda de empresas enquadradas no regime do Simples Nacional, que são eleitas substitutas tributárias em relação às operações subsequentes, tem discordado do ajuste, com fundamento no § 8º do art. 1º do Anexo X, da margem de valor agregado para apuração da base de cálculo do imposto devido pelo citado regime, por contrariar a regra prevista no inciso III do § 4º do mesmo artigo.

Destaca que a disposição contida no referido inciso III decorre do Convênio ICMS 35/2011, do qual o Paraná é signatário.

Posto isso, questiona quanto à correção do seu entendimento.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria transcrevem-se os §§ 4º e 8º do art. 1º do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012:

*Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, 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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

[...]

§ 4º Nas operações com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, a empresa enquadrada no Simples Nacional, investida na condição de sujeito passivo por substituição, deverá observar o seguinte: (Art. 2º, do Decreto n. 2701, de 30.5.2008, e Art. 2º do Decreto n. 4.248, de 11.02.2009).

I - calcular e recolher o imposto relativo à operação própria segundo as regras previstas no Anexo VIII;

II - calcular, reter e recolher o imposto devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes, 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 valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação própria do substituto tributário (Resoluções CGSN n. 51/2008 e n. 61/2009).

III - não aplicar a margem de valor agregado ajustada (MVA ajustada), devendo, para fins de base de cálculo da substituição tributária nas operações interestaduais, adotar o percentual de MVA estabelecido para as operações internas (Convênio ICMS 35/2011).

[...]

§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final.

Para o substituto tributário enquadrado no regime do Simples Nacional, o inciso I do § 4º do art. 1º do Anexo X dispõe que o ICMS relativo à "operação própria" deve ser calculado de acordo com as regras estabelecidas para o mencionado regime

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Por outro lado, para efeitos do cálculo do imposto devido pelo regime da substituição tributária, o substituto enquadrado no Simples Nacional é equiparado àquele cadastrado no regime normal de pagamento. Por essa razão, são inaplicáveis ao caso as regras de apuração e recolhimento do imposto previstas na Lei Complementar n. 123/2006.

Diante do que foi manifestado, o imposto devido em relação às operações subsequentes deve ser apurado observando as mesmas regras aplicáveis ao substituto tributário incluído no regime normal de pagamento (precedente: Consulta n. 91/2015).

Assim, para efeitos de apuração do imposto devido pelo regime da substituição tributária o substituto enquadrado no Simples Nacional deve apurar o valor do ICMS a título de operação própria diferindo parcialmente o imposto nos termos do art. 108 do RICMS.

Da mesma forma, como se contribuinte submetido ao regime normal fosse, na hipótese de a carga tributária incidente na operação a título de "operação própria" ser inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado para apurar a base de cálculo do imposto devido pelo regime de substituição tributária, em cumprimento ao disposto no § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS (precedente: Consulta n. 138/2015).

Enfatiza-se que a obrigatoriedade de o substituto tributário enquadrado no Simples Nacional ajustar a margem de valor agregado decorre das disposições contidas no citado parágrafo 8º, e não no § 5º do art. 1º do Anexo X do RICMS. Ademais, não há nenhuma regra excepcionando a aplicabilidade do citado § 8º para essa categoria de contribuinte.

Assim, com a entrada em vigor do referido § 8º, o substituto tributário paranaense, enquadrado no Simples Nacional, ao certificar que a carga tributária apurada a

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

título de operação própria é inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado para depois apurar a base de cálculo do ICMS devido pelo regime da substituição tributária.

Desse modo, a aplicação dessa regra, também, para as aquisições interestaduais não contraria o previsto no inciso III do § 4º do art. 1º do RICMS, pois nesse inciso consta que deve ser adotada a mesma margem de valor agregado praticada nas operações internas. Por conseguinte, se o contribuinte substituto tributário paranaense, optante pelo Simples Nacional, deve ajustar a margem de valor agregado em tal hipótese, o estabelecido em outra unidade federal também deverá fazê-lo, de forma que o percentual de agregação seja o mesmo, tanto para as operações internas quanto interestaduais.

Caso a consulente tenha adotado procedimento diverso do contido na presente resposta, deverá observar o disposto no art. 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.849.805-0.

**CONSULTA N°: 032, de 29 de março de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. BOBINAS E CHAPAS DE AÇO. CONDIÇÕES.

A consulente, cadastrada na atividade de produção de artefatos estampados de metal, aduz que adquire bobinas de aço, classificadas nas posições 72.08, 72.09 e 72.10 da NCM, para serem empregadas na fabricação de telhas, galvanizadas e galvalume, e chapas, zincadas finas a quente.

Aduz que o crédito presumido de que trata o item 55 do Anexo III do Regulamento do ICMS objetiva neutralizar o custo do transporte despendido pelas indústrias paranaenses nas aquisições de chapas de aço oriundas de usinas localizadas em outras unidades federadas, a fim de garantir competitividade aos produtos paranaenses em relação àqueles comercializados por empresas situadas próximas dos produtores.

Posto isso, questiona:

1. pode apropriar o crédito presumido, limitado ao valor da prestação de serviço, desde a usina produtora até o seu estabelecimento, na aquisição dos produtos especificados no item 55 do Anexo III do RICMS, utilizados como matéria-prima, quando o seu fornecedor atua no comércio atacadista?

2. Na hipótese de o fornecedor ser estabelecimento fabril, mas adquirir os produtos especificados no citado item para revenda, sem industrializá-los, tem, a consulente, o direito ao crédito presumido?

3. Para apuração do valor a ser apropriado, deve adotar como base de cálculo o valor total do produto ou o

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

valor total da nota fiscal, tendo em vista que o dispositivo regulamentar apenas menciona que o percentual deverá incidir sobre o valor da entrada?

4. Na hipótese de a resposta ao primeiro questionamento ser positiva, questiona como deve proceder para documentar a utilização do citado benefício?

Após as indagações, manifesta o entendimento de que:

I. tem direito à apropriação do crédito presumido no valor da prestação de serviço correspondente ao percurso que envolve a usina até o atacadista e deste até o seu estabelecimento;

II. pode utilizar o benefício fiscal independentemente de o estabelecimento industrial ter ou não apropriado o crédito presumido;

III. para apuração do montante a ser aproveitado deve considerar como base de cálculo o valor da entrada;

IV. para apropriação do crédito presumido, deve emitir nota fiscal ao final do mês, englobando todas as entradas do período.

Ao final, questiona se estão corretas as suas conclusões.

#### RESPOSTA

Para análise das questões apresentadas, transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012, vinculados à matéria:

*"Art. 69. Para a apropriação do crédito presumido, de que trata o Anexo III, o contribuinte, salvo disposição em contrário, deverá:*

*I - em sendo inscrito no CAD/ICMS:*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

a) emitir Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, fazendo constar no campo "Natureza da Operação" a expressão "Crédito Presumido" e, no quadro "Dados do Produto", o número, a data e o valor dos documentos relativos às operações que geraram direito ao crédito presumido;

b) lançar a nota fiscal a que se refere a alínea anterior no campo "Observações" do livro Registro de Saídas e o valor do crédito no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração do ICMS;

[...]

III - observar as seguintes condições:

a) esteja em situação regular perante o fisco;

b) não possua, por qualquer de seus estabelecimentos:

1. débitos fiscais inscritos na dívida ativa deste Estado;

2. débitos fiscais decorrentes de auto de infração, em relação ao qual não caiba mais defesa ou recurso na esfera administrativa, não pagos no prazo previsto na legislação;

c) na hipótese de não atender ao disposto na alínea "b":

1. os débitos estejam garantidos, a juízo da Procuradoria Geral do Estado, se inscritos na dívida ativa;

2. os débitos declarados ou apurados pelo fisco sejam objeto de pedido de parcelamento deferido, que esteja sendo regularmente cumprido;

d) presente, regularmente, suas informações econômico-fiscais.

[...]

ANEXO III - CRÉDITO PRESUMIDO

[...]

55 Ao estabelecimento industrial, em montante igual ao que resultar da aplicação, sobre o valor da respectiva entrada, dos percentuais a seguir discriminados, que industrializar as

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*matérias-primas classificadas nas posições da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), desde que recebidas diretamente da usina produtora ou de outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária, bem como de estabelecimento comercial não equiparado a industrial, nos termos da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI:*

- a) 7210 - Bobinas e chapas zincadas - 4%;*
- b) 7209 - Bobinas e chapas finas a frio - 4%;*
- c) 7208 - Bobinas e chapas finas a quente - 5% e chapas grossas - 4%;*
- d) 7207 - Placas - 8%.*
- e) 7219 - Bobinas de aço inoxidável a quente e a frio - 8%;*
- f) 7220 - Tiras de aço inoxidável a quente e a frio - 8%.*

*Notas: o benefício de que trata este item:*

*1- estende-se ao estabelecimento equiparado a industrial, nos termos da legislação do IPI, em relação às saídas para outros estabelecimentos industriais, desde que aquele tenha recebido os produtos:*

- a) diretamente da usina produtora ou de outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária;*
- b) de outro estabelecimento da mesma empresa ou de empresa interdependente, situados em outra unidade federada;*

*2 - fica limitado ao valor do correspondente serviço de transporte das mercadorias:*

- a) da usina produtora até o estabelecimento industrial;*
  - b) da usina produtora a outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária, e destes até o estabelecimento industrial, devendo, neste caso, constar no campo "Reservado ao Fisco" da nota fiscal emitida para acobertar a saída com destino a indústria, o valor do serviço de transporte da usina produtora até outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária;*
-

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*c) da usina produtora a outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária, bem como destes até o estabelecimento comercial, e deste até o estabelecimento industrial, devendo, neste caso, constar, no campo "Reservado ao Fisco" da nota fiscal emitida para acobertar a saída com destino à indústria, o valor do serviço de transporte da usina produtora até outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária e destes até o estabelecimento comercial;*

*d) da usina produtora a outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária até o estabelecimento equiparado a industrial, nos termos da legislação do IPI, e deste até o estabelecimento industrial, devendo, neste caso, constar no campo "Reservado ao Fisco" da nota fiscal emitida para acobertar a saída com destino a indústria, o valor do serviço de transporte da usina produtora até outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária até o estabelecimento equiparado a industrial.*

*3 - substitui o valor do crédito decorrente do ICMS pago na prestação do serviço de transporte das referidas operações".*

Em relação à primeira indagação, a matéria já foi objeto de análise por este Setor que se manifestou no sentido de que para usufruir o crédito presumido de que trata o item 55 do Anexo III do RICMS, o estabelecimento industrial paranaense deve receber as matérias-primas diretamente da usina produtora ou de outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária ou então de estabelecimento comercial não equiparado a industrial. Assim, se o fornecedor da consulente se enquadra nessas categorias está correto o seu entendimento quanto ao direito ao crédito. (precedente: Consulta n. 123/2015).

No que diz respeito ao segundo questionamento, independentemente de o fornecedor fazer jus ou não ao benefício fiscal, descabe à consulente, nesse caso, aproveitá-lo, pelo fato de estar adquirindo as mercadorias de remetente não incluído nas modalidades de fornecedor indicadas no "caput" do item 55 do Anexo III do RICMS.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Relativamente à terceira dúvida, a expressão "valor da respectiva entrada", que consta no "caput" do item 55 do Anexo III do RICMS, significa o preço de entrada do produto, conforme manifestado na Consulta n. 167/1999:

*"Consulta 167/1999*

*[...]*

*No tocante ao valor do crédito presumido, será ele calculado sobre o preço de entrada do produto, tendo como limite o valor do correspondente serviço de transporte, ou seja, se maior o valor encontrado a partir da aplicação dos percentuais, prevalecerá o valor do serviço de transporte correspondente. No caso de aquisição de empresa comercial, será a soma do transporte prestado da usina produtora até este estabelecimento e deste até o industrializador (consulente), exigindo-se a informação no campo "Reservado ao Fisco" da nota fiscal emitida pelo estabelecimento comercial, o valor do serviço de transporte da usina até o seu estabelecimento (item 2 da alínea "b")".*

Logo, o valor a ser apropriado a título de crédito presumido, que tem como limitador o valor da prestação de serviço de transporte, abrange o trajeto da usina produtora a outro estabelecimento dessa mesma usina ou de sua subsidiária, bem como destes até o estabelecimento comercial, e deste até o estabelecimento industrial, devendo, neste caso, constar, no campo "Reservado ao Fisco" da nota fiscal emitida para acobertar a saída com destino à consulente, o valor do serviço de transporte da usina produtora até outro estabelecimento da mesma empresa ou de sua subsidiária e destes até o estabelecimento comercial.

Quanto à última indagação, para apropriação do crédito presumido o contribuinte deverá observar o art. 69 do Regulamento do ICMS.

A partir da ciência desta, terá a consulente, em observância ao art. 664 do RICMS, o prazo de até quinze dias

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

para adequar os procedimentos já realizados em conformidade com o que foi aqui esclarecido, caso os tenha praticado diversamente.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.948.940-3

**CONSULTA Nº: 033, de 15 de março de 2016.**

SÚMULA: ICMS. FERRAGENS PARA MÓVEIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, com domicílio tributário no Estado de São Paulo, informa que tem por objeto social a indústria e comércio de artigos de metais e plásticos destinados à indústria moveleira.

Expõe ter dúvida acerca da aplicação da substituição tributária às operações com ferragens para móveis (tais como puxadores, dobradiças e guarnições) por ela fabricadas e classificadas nas NCM 8301.30.00, 8302.10.00, 8302.20.00, 8302.4 e 8302.42.00

Manifesta entendimento de que os produtos que menciona não estão sujeitos ao regime da substituição tributária, pois destinados exclusivamente ao uso em móveis, atividade diversa daquelas previstas no Protocolo ICMS 71/2011, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.

Para corroborar seu entendimento, cita as respostas exaradas às Consultas n. 20/2013 e n. 4/2015 por este Setor Consultivo.

**RESPOSTA**

Primeiramente, cabe esclarecer que foi editado o Convênio ICMS 92/2015, com a nova redação dada pelo Convênio ICMS 146/2015, que estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária, relativamente às operações

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

subsequentes.

Em razão dessas novas regras, foi editado o Decreto n. 3.530/2016, com efeitos desde 1º de janeiro de 2016, dando nova redação às tabelas do Anexo X do RICMS, inclusive à do art. 21, da qual se destacam as posições 49 e 50:

"Art. 21. Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:

(...)

ITEM	NCM	DESCRIÇÃO
48	8302.41.00	Outras guarnições, ferragens e artigos semelhantes de metais comuns, para construções, inclusive puxadores
49	83.01	Fechaduras e ferrolhos (de chave, de segredo ou elétricos), de metais comuns, incluídas as suas partes, fechos e armações com fecho, com fechadura, de metais comuns, chaves para esses artigos, de metais comuns, excluídos os de uso automotivo
50	8302.10.00	Dobradiças de

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

		<i>metais comuns, de qualquer tipo</i>
--	--	--

..."

Relativamente à matéria exposta, o Setor Consultivo manifestou reiteradas vezes que:

1. o correto tratamento tributário de determinada mercadoria depende da sua adequada classificação em um dos códigos da NCM, sendo tal tarefa de responsabilidade do contribuinte e, em caso de dúvida ou divergência quanto ao correto enquadramento, a competência para responder consultas sobre essa matéria é da Secretaria da Receita Federal do Brasil;

2. a expressão "Materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno", de que trata a Seção IV do Anexo X do RICMS, tem aplicação meramente denominativa, sendo irrelevante para efeitos de determinação dos produtos sujeitos à substituição tributária;

3. estando a mercadoria inserta, por sua descrição e por sua classificação na NCM, em um dos itens do artigo 21 do Anexo X do RICMS, independentemente de ter uso efetivo na construção civil, estará sujeita ao regime de substituição tributária, exceto para as quais a necessária utilização na construção civil está especificamente expressa nos itens do artigo regulamentar.

Passando a responder ao questionamento da consulente, expõe-se que as operações com os produtos compreendidos nos itens 49 e 50 do art. 21, antes mencionados, correspondentes à posição NCM 83.01 e ao código NCM 8302.10.00, sujeitam-se ao regime da substituição tributária, pois na descrição dos produtos não consta a expressão "para construção", portanto é irrelevante a destinação dada as mercadorias para a aplicação desse regime.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Assim, mesmo que tais produtos sejam fabricados para a utilização em móveis, estando inseridos na NCM indicada e na correspondente descrição, sujeitam-se ao regime de substituição tributária.

Quanto aos produtos classificados nos códigos 8302.20.00 e 8302.42.00, não se sujeitam ao regime de substituição tributária, por não fazerem parte do rol de NCM especificadas no art. 21. Quanto à sub posição NCM 8302.4, não consta mais especificada no citado artigo, mas somente o código NCM 8302.41.00 com a respectiva descrição, de uso exclusivo em construções.

Por derradeiro, lembra-se que deverá a consulente observar os preceitos do artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para adequar o seu procedimento ao esclarecido, caso tenha procedido de modo diverso.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.801.080-5

**CONSULTA N°: 034, de 26 de abril de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO. RECUPERAÇÃO.

RELATOR: MÁRCIO ANTÔNIO RIBEIRO DA ROSA MAZZINI

A consulente, contribuinte substituído, questiona se é possível aproveitar créditos de ICMS oriundos da compra de artigos de escritório e papelaria, quando posteriormente efetua operações interestaduais com as mesmas mercadorias.

Alega que quando adquire tais produtos, o imposto já vem retido por substituição tributária, sendo que quando efetua vendas interestaduais destinadas a revendedores, tem direito de recuperá-lo nos termos do art. 5º do Anexo X do Regulamento do ICMS (RICMS).

Aduz que pretende observar nesse caso, como referência do valor de entrada, para fins de cálculo do imposto a recuperar, o sistema PEPS (Primeiro que Entra Primeiro que Sai).

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Para resposta à consulente, transcrevem-se, inicialmente, os artigos do Anexo X do RICMS atinentes à matéria perquirida, conforme redação *verbis*:

*"Art. 4º O estabelecimento substituído que receber mercadoria com imposto retido deverá:*

*I - escriturar a nota fiscal do fornecedor na coluna "Outras - Operações ou Prestações sem Crédito do Imposto" do livro*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Registro de Entradas, lançando na coluna "Observações", na aquisição interestadual, os valores do imposto retido das operações tributadas e não tributadas, separadamente (Ajuste SINIEF 02/1996);

II - emitir nota fiscal, por ocasião da saída da mercadoria, sem destaque do imposto, que contenha, nas operações destinadas a outro contribuinte, além dos requisitos exigidos, as seguintes informações no campo "Reservado ao Fisco":

a) a expressão "Substituição Tributária", seguida do número do correspondente artigo deste Regulamento ou do respectivo Protocolo ou Convênio (cláusula terceira do Ajuste SINIEF 04/1993);

b) o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto retido em relação a cada mercadoria;

III - lançar a nota fiscal referida no inciso anterior na coluna "Outras - Operações ou Prestações sem Débito do Imposto" do livro Registro de Saídas.

§ 1º Para os fins do disposto no art. 5º deste anexo, e definição dos valores da base de cálculo para a retenção e do imposto retido, a serem informados na emissão de nota fiscal a outro contribuinte, os valores serão atribuídos em função do critério de que a primeira saída corresponderá à primeira entrada da mercadoria ou do valor médio decorrente da média ponderada dos valores praticados."

...

**"Art. 5º** Caso o contribuinte substituído venha a promover operação interestadual destinada a contribuinte, com mercadoria cujo ICMS foi retido, poderá, proporcionalmente às quantidades saídas, recuperar em conta-gráfica ou ressarcir-se, junto a qualquer estabelecimento de fornecedor que seja eleito substituto tributário, da diferença entre o valor do imposto da própria operação e o somatório do ICMS próprio do substituto tributário com o valor do ICMS retido, observado o seguinte (cláusula terceira, § 2º, do Convênio ICMS 81/1993):

...

§ 4º A nota fiscal emitida para acobertar a operação

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*interestadual mencionada no "caput" deverá conter o destaque do imposto da operação própria, devendo ser lançada:*

*a) na hipótese de recuperação do crédito do imposto pela entrada da mercadoria, em conta-gráfica, que corresponderá ao somatório do débito próprio do contribuinte substituto e da parcela retida, nas colunas "Base de Cálculo do Imposto" e "Imposto Debitado";*

*b) nas outras situações, na coluna "Outras - Operações ou Prestações sem Débito do Imposto".*

*(...)*

**Art. 6.º** *O documento fiscal emitido para os fins do art. 5.º, deste anexo deverá conter como natureza da operação "Ressarcimento" ou "Recuperação de Crédito", a data de emissão, o valor, inclusive por extenso, e sua equivalência em FCA referente ao mês subsequente ao das operações interestaduais, além da identificação do destinatário."*

A resposta à dúvida formulada pela consulente é afirmativa. É possível creditar-se, a título de recuperação, do imposto pago por substituição tributária quando ocorrer operações interestaduais com mercadorias cujo imposto foi retido por ocasião da aquisição. Os artigos 5º e seguintes do Anexo X do RICMS/PR descrevem o modo a ser observado para tal fim.

Para dimensionar o valor do imposto passível de recuperação, cabe observar a regra disposta no § 1º do art. 4º do Anexo X do RICMS/PR, antes transcrita.

Na nota fiscal emitida para documentar a operação interestadual realizada pela consulente deverá ser destacado o imposto correspondente, devendo ser lançada nas colunas "Base de Cálculo do Imposto" e "Imposto Debitado", conforme prescreve a alínea "a" do § 4º do art. 5º do RICMS/PR, antes transcrito.

Por sua vez, na emissão da nota fiscal correspondente à recuperação do imposto devem ser observados

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

os procedimentos e informações retratados no art. 6º do Anexo X do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.329.312-4.

**CONSULTA Nº: 036, de 7 de abril de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CRÉDITO. GÁS LIQUIFEITO DE PETRÓLEO. CONDIÇÃO.

A consulente, cadastrada na atividade principal de fabricação de amidos e féculas de vegetais, aduz que adquire gás liquefeito de petróleo (GLP), sendo parte dele utilizado como combustível na fornalha durante o processo de regeneração térmica de carvão mineral.

Esclarece que esse processo consiste no aquecimento do carvão com a finalidade de remover a proteína nele acumulada, para recuperar a sua estrutura original porosa e readquirir a função de descoloração do xarope de glucose, que é um dos produtos que fabrica.

A outra parte do GLP é utilizada como fonte de energia no processo de secagem do amido de milho, a fim de melhorar a sua eficiência.

Sustenta, com fundamento no princípio da não cumulatividade do imposto, que tem direito à apropriação total do ICMS relativo à aquisição do GLP, pois sem esse produto não é possível completar a fabricação de amido, fécula de vegetais e óleo de milho em bruto.

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria transcrevem-se dispositivos do Regulamento do ICMS/2012 que têm vínculo com os questionamentos:

*"Art. 23. Para a compensação a que se refere o artigo anterior,*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*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. 11.580/1996).*

[...]

*§ 9º As mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento somente darão direito a crédito quando nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020 (Lei Complementar n. 138/2010).*

*§ 10. Para efeitos do disposto no § 9º, entende-se como mercadoria destinada ao uso ou consumo do estabelecimento, a que não seja utilizada na comercialização e a que não seja empregada para integração no produto ou para consumo no respectivo processo de industrialização ou na produção rural.*

*§ 11. Entende-se por consumo no processo de industrialização ou produção rural a total destruição da mercadoria”.*

Em relação às aquisições de gás liquefeito de petróleo utilizado na secagem do amido de milho, o Setor Consultivo tem manifestado que, na hipótese desse produto ser utilizado como insumo no processo de industrialização, na condição de fonte energética, gera direito ao crédito (precedentes: Consultas n. 212/2000 e 14/2012).

Assim, correto o entendimento da consulente.

No que diz respeito ao crédito de ICMS decorrente de aquisição de GLP utilizado na fornalha para regeneração do carvão mineral, cabe analisar a questão com fulcro no § 10 do art. 23 do RICMS.

O Setor Consultivo, relativamente ao comando regulamentar disposto no citado § 10, manifestou seu entendimento de que a total destruição do material utilizado no processo de industrialização prevista no mencionado § 11 do

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

mesmo artigo significa sua desintegração de maneira imediata e intrínseca no processo, não sendo suficiente o seu desgaste ou deterioração de elementos e o seu consumo exterior ao processo de transformação da matéria-prima e de formação do novo produto (precedente: Consulta n. 54/2012).

Assim, considerando que o processo de regeneração do carvão mineral não constitui etapa do processo de fabricação, propriamente dito, de xarope de glucose, conclui-se que o GLP consumido nessa etapa não gera direito ao crédito.

Diante do que foi exposto, está parcialmente correto o entendimento da consulente.

Desse modo, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.649.549-6

**CONSULTA Nº: 037, de 4 de fevereiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ARTEFATOS DE HIGIENE/TOUCADOR DE PLÁSTICO.

A consulente, que atua no comércio atacadista de produtos direcionados à higiene pessoal, produtos para a saúde de uso humano e para o planejamento familiar, informa que a maior parte dos produtos que revende são importados, sendo os principais preservativos e géis lubrificantes.

Indaga se deve reter e recolher o imposto devido por substituição tributária nas operações com um novo produto, que se trata de um coletor menstrual, artefato de higiene e de plástico, descartável, a ser utilizado para a higiene íntima da mulher (tampão higiênico que não absorve o fluxo menstrual, apenas o coleta), que classifica no código NCM 3924.90.00.

Esclarece que a sua dúvida decorre de que:

1. tal código NCM encontra-se indicado no Protocolo ICMS 164/2010, firmado entre os Estados do Paraná e de São Paulo, para disciplinar a substituição tributária nas operações com cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador, com a descrição da mercadoria como "mamadeiras", sendo que tal matéria encontra-se no Anexo X, Seção XX, art. 95, item 67, do Regulamento do ICMS do Paraná (não sendo mamadeiras o seu produto, entende que não esteja inserido em tal disposição);

2. consta o código NCM abrangido, também, na Seção IV - Operações com Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno, com a descrição "artefatos de higiene/toucador de plástico" (entende que tais disposições também não se aplicam ao produto por ela comercializado).

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

**RESPOSTA**

Para análise da matéria, transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 que atualmente vigoram:

"ANEXO X:

...

SEÇÃO IV

DAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO

Art. 19. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, **que promover a saída dos produtos relacionados no art. 21 deste anexo**, 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.

Parágrafo único. 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, Santa Catarina e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 196/2009, 69/2011, 71/2011, 95/2012 e 38/2013).

...

Art. 21. Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:

ITEM	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
59		10.014.00	39.24 Artefatos de
			higiene/toucadour de

plástico, para uso na

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

construção

...

SEÇÃO XX

DAS OPERAÇÕES COM COSMÉTICOS, PERFUMARIA, ARTIGOS DE HIGIENE PESSOAL E DE TOUCADOR

(artigos 93 a 96)

Art. 93. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, **que promover a saída dos produtos relacionados no art. 95** deste anexo 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 subseqüentes.

Parágrafo único. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos Estados do Amapá, Mato Grosso, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 191/2009, 164/2010, 67/2013 e 167/2013).

...

Art. 95. Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado (Protocolos ICMS 98/2009 e 190/2010):

ITEM	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
67	20.063.00	3923.30.00	<b>Mamadeiras</b>
		3924.10.00	
		<b>3924.90.00</b>	
		4014.90.90	
		7010.20.00"	

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Inicialmente, destaca-se que é da própria consulente a responsabilidade pela classificação do produto e, em caso de dúvida, o esclarecimento deve ser perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão que tem competência específica para se manifestar a respeito dessa matéria.

Ainda, expõe-se que para se identificar quais mercadorias estão sujeitas ao regime da substituição tributária deve haver concomitante atendimento à descrição do produto e ao código correspondente na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Assim, relativamente ao código NCM apontado pela consulente:

1. na Seção XX do Anexo X, item 67 do art. 95, constam descritas como abrangidas pela substituição tributária apenas as "mamadeiras", significando que apenas essas é que se encontram incluídas na substituição tributária (precedente: Consulta n. 96/2012);

2. na Seção IV, no item 59 do art. 21, de acordo com a redação dada pelo Decreto n. 3.530, de 22.02.2016, produzindo efeitos a partir de 1º.01.2016, consta a posição 39.24 da NCM e como descrição "*artefatos de higiene/toucadador de plástico, para uso na construção*", de forma que a mercadoria mencionada pela consulente também não se encontra alcançada por esse dispositivo regulamentar, haja vista que expressamente previsto o necessário "uso na construção".

Posto isso, mesmo sendo classificado em código da posição 39.24 da NCM, não se enquadrando o coletor de fluxo menstrual mencionado pela consulente na descrição dos produtos sujeitos ao regime da substituição tributária dessa posição (que abrange somente mamadeiras e os destinados ao uso na construção civil), não se aplica o regime da substituição tributária de que tratam tais dispositivos.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Entretanto, necessário frisar que, até 31.12.2015, nessa Seção IV, item 76 do art. 21, do Regulamento do ICMS, os produtos classificados na posição 39.24 da NCM eram descritos como "*artefatos de Higiene/toucador de plástico*". Não havia, pois, a restrição ao uso na construção civil; logo, todas as mercadorias compreendidas nessa posição e na correspondente descrição submetiam-se ao regime da substituição tributária (precedentes: Consultas n. 12/2016, n. 13/2014 e n. 95/2013).

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS/2012, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.665.780-1.

**CONSULTA Nº: 038, de 17 de fevereiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. COMPRESSORES E SUAS PEÇAS.  
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. HIPÓTESES.

A consulente informa que atua na fabricação e comércio de compressores, e de suas peças, que são empregados na refrigeração de câmara fria de caminhões e ar-condicionado de ônibus.

Aduz que adquire peças de outras unidades federadas com imposto retido por substituição tributária, pois os códigos NCM a elas correspondentes estão listados no art. 97 do Anexo X do Regulamento do ICMS e no Protocolo ICMS 41/2008, embora os compressores, classificados nos códigos 8414.30.11, 8414.30.91 e 8414.30.99 da NCM, não estejam arrolados como mercadorias sujeitas a essa sistemática.

Diante do exposto indaga:

1. o compressor, fabricado pela consulente, que é um componente do sistema de refrigeração do baú frigorífico de caminhões e do ar-condicionado de ônibus, pertence ao ramo automotivo?

2. Caso a resposta ao item anterior seja negativa, está correta a retenção do imposto por substituição tributária em relação às peças a serem aplicadas na fabricação de compressores?

3. Não sendo correta a retenção efetuada por seus fornecedores, como proceder para recuperar o imposto indevidamente retido?

4. Nas saídas em operações interestaduais destinadas a empresas que não atuam no ramo automotivo, deve providenciar

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

a retenção do ICMS por substituição tributária nas vendas de peças para compressores de refrigeração cujos códigos NCM estão arrolados no Protocolo ICMS n. 41/2008?

**RESPOSTA**

Transcreve-se o *caput* do art. 97 do Anexo X Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012 (RICMS/2012):

*"Art. 97. 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 83/2008 e 41/2014):*

ITEM	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
...	...	...	...
124	01.12 9.00		Outras peças, partes e acessórios para veículos

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

			automotores não relacionados demais itens desta tabela
--	--	--	--

...".

Enfatiza-se, inicialmente, que é de responsabilidade do contribuinte a adequada classificação dos produtos na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e, em caso de dúvida, a competência para responder consultas a esse respeito é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Especificamente aos compressores, conforme as respectivas NCM designadas pela consulente, não estão sujeitos ao regime da substituição tributária, pois não inseridos em nenhum item, tampouco no item 124, do art. 97 do Anexo X do Regulamento do ICMS.

Quanto ao "uso especificamente automotivo" observa-se que o Setor Consultivo, conforme excertos da Consulta n. 01/2012, a seguir transcritos, se pronunciou no sentido de que resta assim caracterizada a mercadoria fabricada para essa finalidade, sendo irrelevante, para esse fim, o efetivo destino dado ao produto pelos adquirentes.

*"... para incluí-los nesse inciso como sujeitos à substituição tributária, de uso especificamente automotivo, da mesma forma como ocorre para os demais produtos listados no art. 536-I, esses devem ser fabricados com a finalidade de aplicação em veículos automotores ou em veículos, máquinas e equipamentos agrícolas e rodoviários, independentemente da destinação a ser*

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

dada a elas por seu adquirente final. Nesse sentido, reproduz-se excerto da Consulta n. 54/2009:

*"Em casos análogos, o Setor Consultivo manifestou-se no sentido de que para ocorrer a substituição tributária nas operações com peças, partes, componentes e acessórios, de uso especificamente automotivo, estes produtos devem ser fabricados para aplicação em veículos automotores ou em veículos, máquinas e equipamentos agrícolas e rodoviários.*

*Portanto, o que caracteriza a mercadoria como de "uso especificamente automotivo" é a finalidade para qual ela foi fabricada, sendo irrelevante para esse fim o efetivo destino dado à mercadoria pelo consumidor. Consulta n. 04/09. No mesmo sentido as Consultas n. 125/08 e 127/08".*

Assim, na hipótese de as peças adquiridas pela consulente estarem inseridas na descrição e no código NCM indicados no art. 97 do Anexo X do RICMS/2012, desde que fabricadas para uso automotivo, sujeitam-se ao regime da substituição tributária, independentemente de serem utilizadas também nos compressores especificados.

Oportuno lembrar que, em regra, o regime da substituição tributária se aplica na hipótese de a mercadoria ter como destino estabelecimento revendedor. Assim, caso a consulente também atue na venda de peças que não sejam por ela fabricadas, o imposto deverá ser retido antecipadamente. Nesse caso, desde que observadas as regras que tratam do direito ao crédito do imposto, a consulente poderá se apropriar do ICMS correspondentes às mercadorias utilizadas em seu processo industrial em conformidade com o contido no § 11 do art. 22 do Regulamento do ICMS.

O regime da substituição tributária somente é afastado se a consulente empregar as peças exclusivamente na fabricação de compressores (precedente: Consulta n. 34/2011).

Em relação às operações interestaduais com destinatários sediados em outras unidades federadas, a consulente deve, em relação ao imposto devido por substituição

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

tributária, observar a legislação do Estado de destino ou questionar seu órgão competente acerca das eventuais dúvidas que se apresente.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.329.294-2

**CONSULTA Nº: 039, de 12 de abril de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CRÉDITO. MATERIAL DE EMBALAGEM.  
CONDIÇÃO.

A consulente, cadastrada na atividade principal de fabricação de amidos e féculas de vegetais, aduz que para a fabricação e comercialização de seus produtos adquire "filme stretch" e chapas de papelão.

Expõe que o "filme stretch" é utilizado como material de embalagem, a fim de garantir a resistência e a durabilidade dos produtos comercializados, bem como para atender às exigências dos clientes e às normas sanitárias em vigor, uma vez que esses invólucros afastam qualquer risco de contaminação por sujeira, poeira ou umidade durante a estocagem e o transporte.

Em relação à chapa de papelão, aduz que é também utilizada como material de embalagem, com a finalidade de forração do caminhão para proteção do produto acabado.

Sustenta que tais produtos se caracterizam como material de embalagem e, portanto, o imposto pago por ocasião de suas aquisições gera direito ao crédito, em razão do princípio da não cumulatividade do imposto.

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Na resposta à Consulta n. 070/2014 este Setor manifestou-se no sentido de que material de embalagem é aquele utilizado para acondicionamento do produto para transporte (caixas, tambores) ou para apresentação (frasco de perfume), desde que essa embalagem não retorne ao estabelecimento

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

remetente da mercadoria.

Partindo dessa premissa, em relação ao filme stretch, por ser uma espécie de embalagem, correto o aproveitamento do crédito de ICMS nas operações de aquisição.

Quanto à chapa de papelão, conclui-se que não se trata de embalagem, e sim de material de uso destinado à forração da carroceria (compartimento de carga) do caminhão (inteligência do § 10 do art. 23 do RICMS).

Posto isso, responde-se que está parcialmente correta a sua conclusão.

Desse modo, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.920.706-8.

**CONSULTA Nº: 040, de 7 de abril de 2016.**

SÚMULA: ICMS. LEITE EM PÓ. OPERAÇÕES INTERNAS. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, cujo ramo de atividade é o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, questiona a respeito da tributação, em operações internas destinadas a revendedores, de produto por ela comercializado, denominado "leite em pó Aptamil", que classifica na NCM 1901.10.10, considerando o disposto no art. 5º, inciso II, da Lei nº 13.212/2001

RESPOSTA

Registre-se, inicialmente, que cabe ao contribuinte aplicar a correta classificação relativa à NCM para os produtos que comercializa, e que compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil dirimir eventual dúvida quanto a isso.

No que tange ao leite em pó, as NCM constantes da TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados) referentes a esse produto correspondem a 0402.10 e 0402.2, conforme segue:

"TIPI

NCM	DESCRIÇÃO
04.02	Leite e creme de leite, concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes.
0402.10	- Em pó, grânulos ou

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

	<i>outras formas sólidas, com um teor, em peso, de matérias gordas, não superior a 1,5 %</i>
<i>0402.10.10</i>	<i>Com um teor de arsênio, chumbo ou cobre, considerados isoladamente, inferior a 5 ppm</i>
<i>0402.10.90</i>	<i>Outros</i>
<i>0402.2</i>	<i>- Em pó, grânulos ou outras formas sólidas, com um teor, em peso, de matérias gordas, superior a 1,5 %:</i>
<i>0402.21</i>	<i>--Sem adição de açúcar ou de outros edulcorantes"</i>

Esse, portanto, é o produto (leite em pó, NCM 0402.10 e/ou 0402.2) a que se reporta o inciso II do art. 5º da Lei nº 13.212/2001, contemplado por redução da base de cálculo nos seguintes termos:

*"Lei nº 13.212/2001*

*Art. 5º Fica reduzida a base de cálculo do imposto incidente nas operações internas com os produtos a seguir indicados, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 7% (sete por cento), Convênio ICMS 128/94, cláusula primeira:*

*[...]*

*II - leite em pó;"*.

Já o produto mencionado pela consulente, qual seja, "leite em pó Aptamil", NCM 1901.10.10, embora traga em sua denominação comercial o termo "leite", com este não se

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

confunde. Trata-se, na verdade, de espécie do gênero "preparações alimentícias de produtos das posições 04.01 a 04.04", conforme definido pela TIPI:

<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>19.01</i>	<i>Extratos de malte; preparações alimentícias de farinhas, grumos, sêmolas, amidos, féculas ou de extratos de malte, que não contenham cacau ou que contenham menos de 40 %, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições; preparações alimentícias de produtos das posições 04.01 a 04.04, que não contenham cacau ou que contenham menos de 5 %, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições.</i>
<i>1901.10</i>	<i>- Preparações para alimentação de crianças, acondicionadas para venda a retalho</i>
<i>1901.10.10</i>	<i>Leite modificado"</i>

Logo, considerando que o produto comercializado pela

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

consulente não é leite em pó (NCM 04.02) e sim espécie de preparação alimentícia (qual seja, leite modificado, NCM 1901.10.10), não se lhe aplica a redução da base de cálculo prevista no art. 5º, inciso II, da Lei nº 13.212/2001, devendo, portanto, ser tributado a 18% nas operações internas, nos termos do art. 14, inciso VI, da Lei nº 11.580/1996.

Caso esteja procedendo de maneira diversa, a consulente dispõe do prazo de quinze dias, contados da data da sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes, em conformidade com o art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.799.770-3.

**CONSULTA Nº: 041, de 7 de abril de 2016.**

SÚMULA: ICMS. LEITE DE COCO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. APLICABILIDADE.

A consulente, cuja atividade principal cadastrada é o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, tem dúvida a respeito da aplicabilidade do regime da substituição tributária nas operações internas com o produto leite de coco, classificado na NCM 2009.89.90.

Entende que referido produto está submetido a tal sistemática, posicionamento a respeito do qual fornecedor localizado em outra unidade federada discorda.

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Este Setor Consultivo tem reiteradamente manifestado que para determinada mercadoria estar sob a égide da substituição tributária deve constar relacionada, pela sua descrição e pelo seu respectivo código NCM, no Anexo X do Regulamento do ICMS.

Além disso, cabe à consulente aplicar a correta classificação da NCM para os produtos que comercializa, e caso tenha dúvida a esse respeito, compete à Secretaria da Receita Federal dirimi-la.

Especificamente em relação ao produto cujo código NCM foi indicado pela consulente, qual seja, 2009.89.90, verifica-se que o art. 135 do Anexo X do RICMS, inserido na SEÇÃO XXXIV, que trata das operações com produtos alimentícios, traz relacionado na posição 4 do inciso II o seguinte:

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

"Art. 135. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:

[...]

II - sucos e bebidas:

POSIÇÃO	CEST	NCM/SH	DESCRIÇÃO
4	17.010.00	20.09	Sucos de frutas ou mistura de sucos de frutas".

Segundo a Resolução RDC nº 83/2000 da Anvisa, subitem 2.1, leite de coco, por definição, "é o produto obtido da emulsão aquosa extraída do endosperma do fruto do coqueiro (*Cocos nucifera* L.), através de processo tecnológico adequado".

Pode-se dizer, portanto, em outras palavras, que o leite de coco é um suco de fruta.

Corroborar tal entendimento a classificação NCM insita a esse produto, indicada pela consulente, constante da TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), assim como as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH) a ela pertinentes:

**"TIPI**

NCM	DESCRIÇÃO
20.09	Sucos (sumos) de frutas (incluindo os mostos de uvas) ou de produtos hortícolas, não fermentados, sem adição de álcool, com ou sem adição de açúcar ou de outros edulcorantes.

[...]

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

2009.8 - Suco (sumo) de qualquer outra fruta ou produto hortícola:

[...]

2009.89.90 Outros”.

**"NESH**

*Os sucos de frutas ou de produtos hortícolas da presente posição, em geral, obtêm-se por pressão de frutas ou de produtos hortícolas, frescos, são e maduros, quer essa pressão consista - como acontece relativamente aos cítricos - numa extração por meio de máquinas denominadas "extratores", cujo funcionamento é semelhante ao dos espremedores de uso doméstico, quer consista numa espremedura, precedida ou não de uma trituração (é o caso das maçãs) ou de um tratamento por água fria, por água quente ou por vapor (é o caso, em particular, dos tomates, das groselhas e de alguns produtos hortícolas, como a cenoura e o aipo)".*

Desse modo, considerando que o leite de coco é um suco (sumo) de fruta, conforme, inclusive, aponta a respectiva classificação NCM a ele atribuída pela consulente, encontrando-se, como tal, relacionado na posição 4 do inciso II do art. 135 do Anexo X do RICMS, conclui-se que esse produto está sujeito à sistemática da substituição tributária.

Correto, portanto, o entendimento da consulente.

Registre-se, todavia, que na hipótese de o remetente não efetuar a retenção do imposto devido pelo regime da substituição tributária, compete à consulente fazê-lo, em cumprimento ao disposto na alínea "a" do inciso IV do art. 21 da Lei nº 11.580/1996.

Nesse aspecto, caso esteja procedendo de forma diversa, a consulente dispõe do prazo de quinze dias para realizar os ajustes pertinentes, contados da data da sua ciência a respeito da presente resposta, nos termos do art. 664 do RICMS.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.866.958-0.

**CONSULTA Nº: 042, de 7 de abril de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM PNEUMÁTICOS E CÂMARAS DE AR. TRANSPORTADORA. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. APLICABILIDADE.

A consulente, estabelecida no estado de Santa Catarina e com inscrição de substituto tributário no cadastro do ICMS do Paraná, expõe que tem por objeto social o comércio atacadista, comércio pela internet, importação e exportação, de pneumáticos, câmaras de ar, protetores, partes e peças de veículos, e que destina seus produtos a revendedores paranaenses, em operações sob a égide da substituição tributária.

Aduz, ainda, que deve recolher, por responsabilidade, na condição de substituto tributário, também o diferencial de alíquotas nas operações que destinem mercadorias para uso ou consumo ou para o ativo imobilizado do adquirente, nos termos da cláusula primeira do Convênio ICMS 85/1993.

Porém, na venda de pneumáticos para transportadoras, entende que está dispensada de tal recolhimento, posicionamento a respeito do qual requer manifestação deste Setor Consultivo, pois, nesse caso, ainda segundo a consulente, a legislação paranaense autoriza o creditamento do imposto ao destinatário, por considerar tais produtos como insumos empregados na atividade de prestação de serviços de transporte.

**RESPOSTA**

A respeito da matéria ora questionada, este Setor já

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

manifestou conforme segue, na resposta à Consulta nº 119/2015:

"CONSULTA Nº: 119, de 27 de outubro de 2015.

[...]

*Apesar de a legislação reconhecer ao adquirente o direito ao crédito nas hipóteses mencionadas pela consulente, em conformidade com o art. 22, §§ 4º e 13, do RICMS, a seguir transcritos, tal fato não retira a condição de consumidor final das transportadoras ou dos contribuintes que realizem o transporte de carga própria, porquanto tais produtos, nesses casos, não são destinados à comercialização ou industrialização:*

*'Art. 22. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade federada, apurado por um dos seguintes critérios (art. 23 da Lei n. 11.580/1996):*

[...]

*§ 4º estabelecimento prestador de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado - CAD/ICMS, que não optar pelo crédito presumido previsto nos itens 48 e 49 do Anexo III, poderá se apropriar do crédito do imposto das operações de aquisição de combustíveis, lubrificantes, aditivos, fluidos, pneus, câmaras de ar e mercadorias destinadas ao ativo permanente, observado o disposto no § 3º do art. 23, efetivamente utilizados na prestação de serviço iniciada neste Estado.*

[...]

*§ 13. O contribuinte que efetue transporte de carga própria poderá apropriar-se do crédito do imposto das operações tributadas de aquisição de combustíveis, lubrificantes, aditivos, fluidos, pneus e câmaras de ar'.*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Assim sendo, deve a consulente recolher o diferencial de alíquota, por responsabilidade, na qualidade de substituto tributário, em substituição aos aludidos adquirentes, conforme dispõe o art. 69, § 1º, alínea 'b', do Anexo X, do RICMS, com fundamento no caput e § 1º do art. 6º da Lei Complementar nº 87/1996, no art. 18, inciso IV, da Lei nº 11.580/1996 e na cláusula primeira do Convênio ICMS 85/1993:*

*'ANEXO X*

*SEÇÃO X*

*DAS OPERAÇÕES COM PNEUMÁTICOS, CÂMARAS DE AR E PROTETORES*

*Art. 69. Ao estabelecimento industrial fabricante ou importador que promover a saída dos produtos relacionados na tabela de que trata o § 1º do art. 70, com destino a revendedores situados em território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (art. 18, IV, da Lei n. 11.580/1996; Convênios ICMS 81/1993 e 92/2011).*

*§ 1º O disposto neste artigo:*

*[...]*

*b) estende-se ao diferencial de alíquotas'".*

Incorreto, portanto, o entendimento da consulente, pois devida a retenção, por substituição tributária, do ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas nas operações que destinem pneumáticos e câmaras de ar a transportadoras, para utilização em veículos empregados na prestação de serviços de transporte.

Caso esteja procedendo de forma diversa, a consulente dispõe do prazo de quinze dias, contados da data da sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes, nos termos do art. 664 do RICMS.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.597.140-8.

**CONSULTA Nº: 044, de 14 de janeiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. REPRODUÇÃO DE OBRA DE ARTE. ISENÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. NÃO APLICABILIDADE.

A consulente, que atua no ramo de produção, restauração, comercialização, exportação e importação de obras de arte, dentre outros ramos citados no seu contrato social, informa que possui cessão definitiva de direitos autorais das obras de um determinado autor, possibilitando reproduzi-las por qualquer tipo de processo mecânico (bronze ou materiais nobres), de forma total ou parcialmente, a partir de peças já fundidas ou de moldes preexistentes, sejam inéditos ou não, com a finalidade de obter novas peças de arte, as quais denomina de "originais", destinando-as à comercialização.

Informa que essas peças se enquadram no código NCM 9703.00.00, que apresenta a descrição "produções originais de arte estatuária ou de escultura, de quaisquer matérias".

Entende que as obras assim produzidas são originais do artista, pois, segundo os esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH, a reprodução tem limite de quantidade, não podendo ultrapassar 12 réplicas, sob pena de perda da condição de raridade e originalidade, afastando a hipótese de reprodução em série.

Esclarece que não se trata de produção por encomenda e que por possuir direitos autorais estaria na condição análoga a de autora.

Posto isso, questiona se as operações com tais produtos estão contempladas pela isenção prevista no item 116 do Anexo I do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28.9.2012.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Em sendo negativa a resposta, questiona se tem direito ao crédito presumido de 50% do imposto incidente na operação, nos termos do item 42 do Anexo III do Regulamento do ICMS.

#### RESPOSTA

Inicialmente, transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS vinculados à matéria questionada pela consulente, " in verbis":

##### **"ANEXO I - ISENÇÕES**

(...)

**116 Saídas de OBRAS DE ARTE, em operações realizadas pelo próprio autor** (Convênios ICMS 59/1991 e 56/2010).

*Nota: o disposto neste item se aplica, também, nas operações de importação de obra de arte recebida em doação realizada pelo próprio autor ou quando adquirida com recursos da Secretaria de Fomento e Incentivo à Cultura do Ministério da Cultura (Convênio ICMS 56/2010).*

##### **ANEXO III - CRÉDITO PRESUMIDO**

**42 No valor equivalente ao montante igual a cinquenta por cento do imposto incidente na operação de saída subsequente, ao estabelecimento que promover a saída de OBRAS DE ARTE recebidas diretamente do autor, com a isenção de que trata o item 116 do Anexo I deste Regulamento** (Convênios ICMS 59/1991 e 151/1994)".

Verifica-se que a posição 97.03 da NCM, em conformidade com os esclarecimentos dados pela NESH, compreende as obras produzidas pelo autor e, também, as cópias obtidas por processo análogo ao que descreve a consulente, mesmo quando o executante não seja o autor original.

No entanto, as disposições regulamentares não contemplam todas as mercadorias inseridas nessa posição, mas se restringem a operações específicas.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Portanto, somente se aplica a isenção do item 116 do Anexo I do RICMS às saídas promovidas pelo próprio autor, ou nas situações a que se refere a nota desse item, não contemplando as operações retratadas pela consulente.

Quanto ao crédito presumido, este está vinculado à isenção antes citada, o que implica dizer que pode ser comercializada com esse benefício a mercadoria recebida pelo estabelecimento diretamente do autor, em operação desonerada em razão da regra prevista no referido item 116 do Anexo I.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.928.643-0.

**CONSULTA Nº: 045, de 14 de abril de 2016.**

SÚMULA: ICMS. LEITE UHT. VENDA PARA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. MARGEM DE VALOR AGREGADO.

A consulente, entidade representativa das indústrias de laticínios e derivados no Estado do Paraná, expõe que seus associados têm dúvida a respeito da margem de valor agregado (MVA) a ser utilizada na apuração da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária nas operações internas com leite UHT.

Esclarece que o art. 12-D do Anexo X do Regulamento do ICMS prevê percentuais diversos de redução de MVA nas saídas internas destinadas a contribuintes optantes pelo Simples Nacional, de acordo com a carga tributária incidente nas operações, estabelecendo a redução para 50% às situações contempladas com benefícios fiscais.

Destacando que o item 31 do Anexo III do RICMS prevê a concessão de crédito presumido de 14% sobre o valor da operação com leite UHT promovida por estabelecimento fabricante, questiona se está correto seu entendimento de que deve ser utilizado, para fins de cálculo do ICMS a ser retido por substituição tributária, nas saídas internas destinadas a revendedores optantes pelo Simples Nacional, 50% do percentual da MVA.

**RESPOSTA**

Primeiramente, transcrevem-se as regras regulamentares mencionadas pela consulente, estabelecidas, respectivamente, no Anexo III (Crédito Presumido) e no Anexo X (Da Substituição Tributária em Operações com Mercadorias e Prestações de Serviço):

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

"31 Ao estabelecimento industrializador do leite, ou ao que tenha encomendado a industrialização, no percentual de 14% (quatorze por cento) sobre o valor das saídas em operações internas, de LEITE UHT ("ultra high temperature"), acondicionado em embalagem longa vida, classificado na posição 04.01 da NCM.

Notas:

1. o benefício de que trata este item se aplica, também, nas operações internas promovidas por centro de distribuição, quando o produto for industrializado em estabelecimento localizado neste Estado, pertencente ao mesmo titular.

2. o crédito presumido de que trata este item fica limitado a que o total dos créditos do estabelecimento não exceda o total dos débitos no período de apuração;

3. 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."

"Art. 12-D O contribuinte substituto, em relação às operações com as mercadorias a que se referem as Seções XXXI a XXXVII deste Anexo, que promover saída em operação interna destinada a contribuinte enquadrado no Simples Nacional, deverá utilizar, para apuração do imposto a ser retido, os coeficientes a seguir indicados:

I - 30% (trinta por cento) do percentual da MVA utilizado pelo substituto, para as operações tributadas à alíquota igual ou superior a 18% (dezoito por cento);

II - 50% (cinquenta por cento) do percentual da MVA utilizado pelo substituto, nos demais casos.

§ 1º Sempre que houver benefício fiscal na operação interna deverá ser aplicado o percentual de redução de que trata o inciso II do "caput".

§ 2º Para efeitos do disposto neste artigo deverá ser considerada a situação cadastral do contribuinte na data da realização da operação pelo substituto.

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

§ 3º Na nota fiscal que documentar a operação deverá estar consignado, no campo "Informações Complementares": "Operação destinada a contribuinte enquadrado no Simples Nacional - MVA reduzida - art. 12-D do Anexo X do RICMS."

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica às operações beneficiadas com redução de base de cálculo com manutenção integral do crédito.

§ 5º O disposto neste artigo se aplica também às operações interestaduais destinadas a contribuintes paranaenses enquadrados no Simples Nacional.

§ 6º Para apuração do imposto a ser retido nas operações de que trata o § 5º, o contribuinte substituto deverá aplicar os coeficientes previstos nos incisos I e II do "caput" sobre os percentuais das MVA ajustadas atribuídas às operações interestaduais, observando, quando for o caso, o disposto no inciso III do § 4º do art. 1º, deste anexo.

Registre-se que o leite UHT, classificado nos códigos NCM 0401.10.10 e 0401.20.10, encontra-se relacionado dentre as mercadorias sujeitas à substituição tributária, nos termos das posições 1 e 2 do art. 135-A do Anexo X (Seção XXXIV - Das Operações com Produtos Alimentícios) do Regulamento do ICMS, aplicando-se, portanto, às operações com tal produto, as regras dispostas no art. 12-D, direcionadas ao contribuinte substituto que promover operações com as mercadorias a que se referem as Seções XXXI a XXXVII do Anexo X.

Para efeitos de verificação do percentual de redução, para 30% ou para 50%, deve ser considerada a carga tributária a ser utilizada pelo substituto tributário para fins de apuração do imposto a ser por ele retido por substituição tributária, conforme prescreve o caput do art. 12-D.

Assim, quando o cálculo deve ser efetuado considerando a alíquota igual ou superior a 18%, o percentual de agregação deve corresponder a 30% da MVA.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Por outro lado, quando a carga tributária a ser utilizada para cálculo do ICMS a ser retido for inferior a 18%, em razão de alíquota específica ou de eventual benefício, deve ser utilizado o percentual de 50% da MVA, nos termos do inciso II combinado com o § 1º, do art. 12-D do Anexo X.

Ainda, registre-se ser inaplicável o disposto no art. 12-D do Anexo X do Regulamento do ICMS às operações beneficiadas com redução de base de cálculo, quando prevista a possibilidade de manutenção integral do crédito, conforme dispõe o § 4º do referido artigo.

Cabe destacar que a redução nos percentuais de MVA tem por objetivo reduzir o montante do ICMS a ser retido de contribuintes substituídos optantes pelo Simples Nacional, diminuindo, por conseguinte, a carga tributária por eles suportada, em relação às aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Logo, tendo em vista que o crédito presumido em exame se destina exclusivamente à operação praticada pelo estabelecimento industrializador do leite UHT, não deve ser considerado para fins de cálculo do imposto a ser retido por substituição tributária, que se refere a etapas subsequentes de comercialização, sob pena de comprometer a motivação da regra.

Assim, conclui-se que deve ser considerado na determinação do ICMS a ser retido pelo estabelecimento fabricante, nas saídas internas de leite UHT destinadas a contribuintes optantes pelo Simples Nacional, 30% do percentual da MVA, haja vista que submetidas à alíquota de 18%.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.731.484-3

**CONSULTA Nº: 046, de 4 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES COM MERCADORIAS DO GRUPO DOS MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTOS E PERFIS DE PVC.

A consulente, que tem como atividade econômica principal a fabricação de artefatos de material plástico para usos industriais (CNAE - 2229-3/02), informa que dentre os produtos que fabrica estão os de atendimento ao setor moveleiro, destinados ao acabamento de móveis, merecendo destaque os seguintes itens: perfil de acabamento em PVC (NCM 3916.20.00), adesivo de PVC (NCM 3919.90.00), laminado de acabamento em PVC (NCM 3920.49.00) e perfil plástico (NCM 3926.90).

Expõe o entendimento de que esses produtos não estão incluídos no regime de substituição tributária, alegando que o Protocolo ICMS 77, de 30 de setembro de 2011, objetivou alcançar os produtos comercializados para uso diretamente na construção civil, não atingindo aqueles que comercializa.

Posto isso, indaga:

1. O Protocolo ICMS 71/2011 já se encontra implementado na legislação estadual?

2. A retenção do ICMS deve ser feita independentemente da finalidade das mercadorias?

3. Haverá retenção obrigatória de ICMS nas operações entre contribuintes dos Estados de São Paulo e do Paraná, relativamente às mercadorias perfil de acabamento em PVC, comercialmente denominado "fita de borda" (NCM 3916.20.00), adesivo de PVC, comercialmente conhecido como "tapa furo" (NCM

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

3919.90.00), laminado de acabamento em PVC (NCM 3920.49.00) e revestimento comercialmente conhecido como "rauvolet" (NCM 3926.90), quando o adquirente paranaense for "indústria moveleira".

**RESPOSTA**

O regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária para os produtos em questão está previsto no art. 19 do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.080/2012 (RICMS/2012), com a redação a seguir transcrita, evidenciando-se as codificações da NCM citadas pela consulente:

*ANEXO X*

*SEÇÃO IV*

*DAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO*

*Art. 19. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 21 deste anexo, 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.*

*Parágrafo único. 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, Santa Catarina e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 196/2009, 69/2011, 71/2011, 95/2012 e 38/2013).*

*(...)*

*Art. 21. Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

## SETOR CONSULTIVO

---

ITEM	CEST	NCM/S H	DESCRIÇÃO
1	10.00 5.00	39.16	Revestimentos de PVC e outros plásticos, forro, sancas e afins de PVC, para uso na construção
	...		
4	10.00 9.00	39.19 39.20 39.21	Veda rosca, lona plástica para uso na construção, fitas isolantes e afins (exceto produtos do subitem 3921.90.20)
	...		
10	10.02 0.00	3926. 90	Outras obras de plástico, para uso na construção

Preliminarmente, necessário tecer as seguintes considerações:

1. a expressão "Materiais de construção, acabamento,

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

bricolagem ou adorno" de que trata a Seção IV, bem como o "caput" do art. 19, todos do Anexo X do RICMS/2012, têm aplicação meramente denominativa, sendo irrelevante para efeitos de determinação dos produtos sujeitos à substituição tributária;

2. estando a mercadoria inserta, por sua descrição e por sua classificação na NCM, no art. 21 do Anexo X do RICMS/2012, independentemente de ter sido concebida para uso em construção civil, estará sujeita ao regime de substituição tributária. Exceção que se faz tão somente às mercadorias para as quais o uso na construção civil esteja especificamente expresso nos itens desse artigo, tais como os itens 1 e 10, dentre outros;

3. observadas as condições do parágrafo anterior, nos itens em que esteja indicada a posição NCM e, como descrição da mercadoria, o respectivo título da posição apresentada na mesma norma, todas as mercadorias inseridas nessa posição estarão sujeitas à substituição tributária (precedentes: Consultas n. 02/2013 e n. 100/2015).

Com relação à primeira indagação, conforme se depreende do art. 21, retro transcrito, o Protocolo ICMS 71/2011 encontra-se albergado no RICMS/2012.

Quanto à segunda questão, no caso de os produtos questionados apresentarem os atributos de que trata o item 2, estarão sujeitos à substituição tributária, mesmo que venham a ser utilizados para finalidade diversa.

Relativamente ao terceiro questionamento, sujeitam-se ao regime de substituição tributária os produtos classificados nas posições 3916 e 3926.90 da NCM, concebidos para uso na construção.

Já o produto da posição 39.20 da NCM, que corresponda à descrição da mercadoria especificada no item 4 do art. 21 do Anexo X do RICMS, que é o caso do laminado de

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

acabamento em PVC, independentemente de ter uso efetivo na construção, submete-se a tal regime.

Destaque-se, entretanto, que na hipótese de a consulente comercializar o laminado de acabamento em PVC, classificado na posição 39.20 da NCM, com estabelecimento industrial que os utilizará exclusivamente na fabricação de móveis não se aplica o regime da substituição tributária nessa operação.

Com relação ao produto adesivo de PVC, comercialmente denominado "tapa furo", que a consulente classifica na NCM 3919.90.00, por não estar compreendido na descrição correspondente ao item 4 do citado artigo, não se sujeita a referida sistemática.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.512.213-0.

**CONSULTA Nº: 047, de 12 de abril de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CHÁS. ALÍQUOTA.

A consulente, que atua no ramo de fabricação de produtos para infusão (chás, mate, chimarrão e outros), mencionando a alteração de alíquotas promovida pela Lei n. 18.371, de 15.12.2014, mormente pelo disposto no seu art. 3º, apresenta os seguintes questionamentos:

1. os chás aromatizados, classificados na NCM 0902.10.00, produzidos com sementes, flores e frutos desidratados, são tributados à alíquota de 12%, conforme art. 14, inciso II, alínea "d"?

2. os chás em folhas, classificados na NCM 0902.10.00, tais como de erva cidreira, boldo, carqueja, bem como o produto chá-mate e a erva-mate do chimarrão, ambos da NCM 0903.00.90, são tributados à carga tributária de 7%, nos termos do Decreto n. 3.869/2001 (cesta básica)?

**RESPOSTA**

Inicialmente, transcrevem-se os dispositivos legais e regulamentares atinentes aos questionamentos da consulente:

**"LEI N. 18.371/2014**

*Art. 1º Introdúz as seguintes alterações na Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996:*

*I - o inciso II do caput do art. 14 passa a vigorar com a seguinte redação:*

*(...)*

**Art. 3º A alteração de que trata o inciso I do art. 1º desta Lei não alcança:**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

**I - a Lei 14.978, de 28 de dezembro de 2005, que isenta as operações com produtos da "cesta básica";**

(...)

**IV - as disposições relativas a tratamentos tributários diferenciados concedidos por meio de isenção, de redução na base de cálculo ou de crédito presumido, bem como ao diferimento parcial, cuja postergação do pagamento resulte em carga tributária de 12% (doze por cento), aplicável nas operações entre contribuintes do ICMS, vigentes nesta data, ainda que implementadas por meio de decreto do Poder Executivo".**

**"LEI N. 11.580/1996**

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:

(...)

**II - 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);**

(...)

**g) os seguintes produtos avícolas e agropecuários, desde que em estado natural:**

(...)

3. cacateira, cambuquira, camomila, cana-de-açúcar, cará, cardo, carnes e miúdos comestíveis frescos, resfriados ou congelados, de bovinos, suínos, caprinos, ovinos, coelhos e aves, casulos do bicho-da-seda, catalonha, cebola, cebolinha, cenoura, centeio, cevada, **chá em folhas**, chicória, chuchu, coentro, cogumelo, colza, cominho, couve e couve-flor;

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

**4. endivia, erva-cidreira, erva-de-santa maria, erva-doce, erva-mate, ervilha, escarola e espinafre;**

Nova redação acima dada ao inciso II do art. 14 pelo art. 1º, inciso I, da Lei 18.371/2014, produzindo efeitos a partir de 1º.04.2015. (Ver art. 2º e 3º da Lei 18.371/2014)

Redação anterior:

"II - alíquota de doze por cento nas prestações de serviço de transporte intermunicipal e nas operações com os seguintes bens e mercadorias, exceto em relação às saídas promovidas pelos estabelecimentos beneficiados pelas leis 14895/2005 e 15634/2007, estendendo-se às importações realizadas vias terrestres o tratamento disposto na lei 14985/2006.

" II - alíquota de doze por cento nas prestações de serviço de transporte intermunicipal e nas operações com os seguintes bens e mercadorias:

c) hortifrutigranjeiros e agropecuários, em estado natural.

d) alimentos, sucos de frutas (NCM 2009) e água de coco;  
(...)

(...)

**VI - alíquota de dezoito por cento (18%) nas operações com os demais bens e mercadorias". (grifa-se)**

**"DECRETO N. 3.869/2001**

**Art. 1º A base de cálculo do ICMS fica reduzida, opcionalmente ao regime normal de tributação, nas operações internas com os produtos da cesta básica adiante arrolados, em percentual que resulte carga tributária de 7% (Convênio ICMS 128/94):**

(...)

**III - café torrado em grão ou moído; cebola em estado natural; chá em folhas;**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

#### *IV - erva-mate;*

Com base na legislação citada, verifica-se que os produtos "chá em folhas" e "erva mate" estão descritos no Decreto n. 3.869/2001, que dispõe sobre a redução da base de cálculo que resulte em carga tributária de 7%, nas operações internas, opcionalmente ao regime normal de tributação.

A Lei n. 18.371/2014, que alterou as alíquotas em operações internas de diversos produtos, com vigência a partir de 1º de abril de 2015, não alcançou as disposições relativas a tratamentos tributários diferenciados concedidos por meio de redução de base de cálculo, conforme estabelece o inciso IV do art. 3º dessa lei. Portanto, permanece válido para as operações internas o disposto no Decreto n. 3.869/2001, quanto aos produtos citados anteriormente, "chá em folhas" e "erva mate".

Em relação aos chás aromatizados, classificados na NCM 0902.10.00, produzidos com sementes, flores e frutos desidratados, não estão compreendidos na regra de redução de base de cálculo antes mencionada (precedentes: Consultas n. 166/2009 e n. 129/2001). Portanto, quanto a esses produtos há de se observar que a Lei n. 18.371/2014 alterou o inciso II do "caput" do art. 14 da Lei n. 11.580/1996, estabelecendo a alíquota de 18%, haja vista que não se encontram discriminados dentre as mercadorias sujeitas à alíquota de 12%.

Nesse sentido, perdem automaticamente a validade as respostas a consultas baseadas em legislação revogada, conforme prevê o § 1º do art. 662 do Regulamento do ICMS, especificamente no que diz respeito à resposta à Consulta n. 44/2010, formulada pela ora consulente.

Registre-se que, nos termos dos itens 3 e 4 da alínea "g" do art. 14 da Lei n. 11.580/1996, anteriormente transcritos, somente estão compreendidos na alíquota de 12% os chás em folhas e a erva-mate, desde que em estado natural.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Quanto à expressão "estado natural", cabe observar as orientações precedentes deste Setor: Consultas n. 23/1989 e n. 240/1996.

De qualquer forma, aplica-se nas saídas internas entre contribuintes o disposto no inciso I do art. 108 do Regulamento do ICMS, referente ao diferimento parcial na proporção de 33,33% do valor do imposto para esse caso em que a alíquota é de 18%, atentando-se para as regras que regem esse dispositivo regulamentar.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.784.074-0.

**CONSULTA Nº: 048, de 20 de abril de 2016.**

SÚMULA: ICMS. REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO. TÍTULO DA NCM. APLICABILIDADE.

A consulente, cadastrada na atividade de fabricação de componentes eletrônicos, aduz que dentre os produtos classificados na posição 85.04 da NCM, comercializa, além de transformadores elétricos e conversores elétricos estáticos (retificadores, por exemplo), as partes específicas dessas máquinas e aparelhos.

Assevera que em decorrência do Protocolo ICMS 26, de 13 de março de 2013, celebrado entre os Estados de São Paulo e Paraná, que institui a substituição tributária nas operações com materiais elétricos previstos no Anexo I do referido protocolo, cabe ao estabelecimento paulista a retenção do imposto referente às operações a serem realizadas em território paranaense, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas.

Lembra que, desde 1º de abril de 2015, a alíquota de ICMS para transformadores elétricos, conversores elétricos estáticos (retificadores, por exemplo) e bobinas de reatância, classificados na posição 85.04 da NCM, passou de 12% para 18%. Não obstante esse fato, com a edição do Decreto n. 953/2015, que surtiu efeitos também a partir de 1º de abril de 2015, a base de cálculo do imposto nas operações com tais produtos foi reduzida, de forma que a carga tributária continuou sendo de 12%, conforme item 32-B do Anexo II do Regulamento do ICMS.

Expõe, assim, o entendimento de que a redução na base de cálculo é aplicável não apenas aos produtos nominalmente citados no item 32-B, mas também às partes específicas de tais máquinas e aparelhos, quais sejam: partes

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

de núcleos de pó ferromagnético - NCM 8504.90.10; partes de reatores para lâmpadas ou tubos de descargas - NCM 8504.90.20; partes de transformadores das subposições NCM 8504.21, 8504.22, 8504.23, 8504.33 ou 8504.34; partes de conversores estáticos, exceto de carregadores de acumuladores e de retificadores - NCM 8504.90.40; e outras partes - NCM 8504.90.90.

Posto isso, questiona:

1. está correta sua conclusão?

2. Caso a resposta ao item anterior seja positiva, a redução na base de cálculo deve ser considerada tanto para apuração do imposto devido por substituição tributária quanto para o diferencial de alíquotas?

**RESPOSTA**

Para análise das questões apresentadas, transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012, vinculados à matéria:

**"ANEXO II - REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO**

[...]

**32-B.** A base de cálculo fica reduzida nas operações com motores de passo classificados no item 8501.10.1 da NCM e **TRANSFORMADORES ELÉTRICOS**, conversores elétricos estáticos (retificadores, por exemplo), bobinas de reatância e de alta indução, classificados na posição 85.04 da NCM, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 12% (doze por cento) (art. 2º da Lei 18.371/2014).

Nota: nas operações de que trata este item não se exigirá o estorno de crédito de que trata o inciso IV do art. 71.

[...]

**ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM**

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

SEÇÃO XXVIII

DAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS ELÉTRICOS

[...]

Art. 114. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 116, 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.

Parágrafo único. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos Estados do Acre, Amapá, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Paraíba, Pernambuco, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, São Paulo e Sergipe, e no Distrito Federal, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 198/2009, 84/2011, 85/2012, 26/2013, 160/2013 e 104/2014).

POSIÇÃO	CEST	NCM/S H	DESCRIÇÃO
[...]			
2	12.00 1.00	85.04	Transformadores, bobinas de reatância e de auto indução, inclusive os transformadores de potência superior a

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

			16 KVA, classificad os nas posições 8504.33.00 e 8504.34.00; exceto os demais transformad ores da subposição 8504.3, os reatores para lâmpadas elétricas de descarga classificad os no código 8504.10.00, os carregadore s de acumuladore s do código 8504.40.10, os equipamento s de alimentação ininterrupt a de energia (UPS ou "no break"), no código 8504.40.40 e os de uso automotivo
--	--	--	---

[...]."

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Transcreve-se, também, o disposto na posição 85.04 da Tabela da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, com destaque para os produtos citados pela consulente:

"[...]

<b>85.04</b>	<b>Transformadores elétricos, conversores elétricos estáticos (retificadores, por exemplo), bobinas de reatância e de auto-indução.</b>
8504.10.00	-Reatores para lâmpadas ou tubos de descarga
8504.2	-Transformadores de dielétrico líquido:
8504.21.00	--De potência não superior a 650 kVA
8504.22.00	--De potência superior a 650 kVA, mas não superior a 10.000 kVA
8504.23.00	--De potência superior a 10.000 kVA
8504.3	-Outros transformadores:
8504.31	--De potência não superior a 1 kVA
8504.31.1	Para frequências inferiores ou iguais a 60 Hz

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

8504.31.11	Transformadores de corrente
8504.31.19	Outros
8504.31.9	Outros
8504.31.91	Transformador de saída horizontal (fly back), com tensão de saída superior a 18 kV e frequência de varredura horizontal superior ou igual a 32 kHz
8504.31.92	Transformadores de FI, de detecção, de relação, de linearidade ou de foco
8504.31.99	Outros
	Ex 01 - Transformadores de deflexão ("yokes"), para tubos de raios catódicos
8504.32	--De potência superior a 1 kVA, mas não superior a 16 kVA
8504.32.1	De potência inferior ou igual a 3 kVA
8504.32.11	Para frequências inferiores ou iguais a 60 Hz
8504.32.19	Outros
8504.32.2	De potência superior a 3

---

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

---

	kVA
8504.32.21	Para frequências inferiores ou iguais a 60 Hz
8504.32.29	Outros
8504.33.00	--De potência superior a 16 kVA, mas não superior a 500 kVA
8504.34.00	--De potência superior a 500 kVA
8504.40	-Conversores estáticos
8504.40.10	Carregadores de acumuladores
8504.40.2	Retificadores, exceto carregadores de acumuladores
8504.40.21	De cristal (semicondutores)
8504.40.22	Eletrolíticos
8504.40.29	Outros
8504.40.30	Conversores de corrente contínua
8504.40.40	Equipamento de alimentação ininterrupta de energia (UPS ou no break)
8504.40.50	Conversores eletrônicos de frequência, para variação de velocidade

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

	<i>de motores elétricos</i>
<i>8504.40.60</i>	<i>Aparelhos eletrônicos de alimentação de energia dos tipos utilizados para iluminação de emergência</i>
<i>8504.40.90</i>	<i>Outros</i>
<i>8504.50.00</i>	<i>-Outras bobinas de reatância e de auto-indução</i>
<i>8504.90</i>	<i>-Partes</i>
<i>8504.90.10</i>	<i>Núcleos de pó ferromagnético</i>
<i>8504.90.20</i>	<i>De reatores para lâmpadas ou tubos de descarga</i>
<i>8504.90.30</i>	<i>De transformadores das subposições 8504.21, 8504.22, 8504.23, 8504.33 ou 8504.34</i>
<i>8504.90.40</i>	<i>De conversores estáticos, exceto de carregadores de acumuladores e de retificadores</i>
<i>8504.90.90</i>	<i>Outras</i>

De início, cabe lembrar que incumbe à própria consulente a responsabilidade pela classificação do produto que comercializa na NCM e, em caso de dúvida, a iniciativa em esclarecê-la perante a Secretaria da Receita Federal do

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Brasil, órgão que tem competência para se manifestar a respeito dessa matéria.

Verifica-se da legislação antes transcrita que o item 32-B do Anexo II do Regulamento do ICMS se aplica a todas as operações com produtos inseridos na posição 85.04 da NCM, haja vista que a norma regulamentar, ao indicar as mercadorias beneficiadas, reproduz o título da referida posição (precedente: Consulta n. 069/2015).

Logo, quanto ao primeiro questionamento, está correto o entendimento manifestado pela consulente.

Quanto à segunda questão, a redução na base de cálculo do ICMS de que trata o item 32-B do Anexo II do RICMS é aplicável nas operações com os produtos sujeitos ao regime da substituição tributária em relação ao imposto devido ao Paraná, inclusive quanto ao diferencial de alíquotas, pois a referida redução abrange todas as etapas internas de circulação da mercadoria (precedente: Consulta n. 025/2016).

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.769.787-4.

**CONSULTA Nº: 049, de 5 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. BRITA. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente relata que tem como uma de suas atividades o comércio de areia e pedra britada.

Expõe que, conforme Anexo II, item 21, do RICMS/2012, a base de cálculo do ICMS é reduzida para 66,66% em operações internas com pedra britada, resultando numa carga tributária de 12%.

Informa, ainda, que, de acordo com o Decreto n. 3.869/2001, a base de cálculo do ICMS em operações internas com pedra brita é reduzida de forma que a carga tributária resulta em 7%.

Assim, questiona qual dispositivo deve aplicar para tributação de suas operações de venda de pedra brita.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos da legislação relacionados às operações com brita/pedra britada:

**"RICMS**

**ANEXO II - REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO**

*21 A base de cálculo é reduzida para 66,66% (sessenta e seis inteiros e sessenta e seis centésimos por cento) nas saídas internas, até 30.4.2017, de PEDRA BRITADA (Convênios ICMS 13/1994, 138/2008, 101/2012 e 191/2013)."*

**"Decreto nº 3.869/2001**

*Art. 1º A base de cálculo do ICMS fica reduzida, opcionalmente ao regime normal de tributação, nas operações internas com os*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*produtos da cesta básica adiante arrolados, em percentual que resulte carga tributária de 7% (Convênio ICMS 128/94):*

*[...]*

*XVI - areia, argila, saibro, pedra brita, pó de pedra, brita graduada e pedra marruada."*

Portanto, em se tratando de operações internas com o produto pedra brita, em vez de utilizar o regime normal de apuração do imposto, a consulente pode optar pela redução da base de cálculo estabelecida no Decreto nº 3.869/2001, conforme dispõe o "caput" do art. 1º, observando, para tanto, a regra relativa ao estorno proporcional de créditos.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS/2012.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.308.254-9.

**CONSULTA Nº: 050, de 5 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. MOLDES. ATIVO IMOBILIZADO. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

A consulente, atuando no ramo de industrialização de artefatos de borracha para uso específico no setor automotivo e enquadrada no regime normal de pagamento, informa que para a fabricação de peças para veículos se faz necessário o uso de moldes, os quais são mantidos por, pelo menos, dez anos após o término de produção do veículo, em razão da necessidade de fabricação de peças de reposição.

Aduz que moldes se caracterizam como bens que, acoplados a outro equipamento (como por exemplo, injetora de borracha), dão forma aos produtos de borracha fabricados e vendidos pela empresa dentro das especificações legais. Esclarece que esses moldes não se consomem durante o processo produtivo e nem se agregam ao produto final, mas são indispensáveis para a fabricação da peça.

Entende que tais bens não são parte de outro equipamento, mas "meio produtivo" próprio, sendo considerado ativo immobilizado, segundo critérios contábeis.

Reporta-se aos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional para destacar que a legislação tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado.

Logo, não cabe à lei tributária definir se um bem é immobilizado ou não. No caso, por serem os moldes bens corpóreos necessários à atividade produtiva, cabe observar a disciplina dada pela Lei n. 6.404/76, que dispõe sobre as sociedades por ações, a qual estabelece que os bens corpóreos

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

destinados à manutenção das atividades da companhia são classificados no ativo imobilizado.

Sustenta que corrobora o seu entendimento o disposto na Consulta n. 249, de 16 de dezembro de 1996, deste Setor, que reconhece o direito à apropriação de crédito de ICMS nas aquisições de matrizes (moldes), a partir de 1º de novembro de 1996.

Expõe, ao final, o seu entendimento quanto à possibilidade de efetuar a apropriação do crédito de ICMS nas aquisições de moldes, na forma prevista no art. 23 do RICMS.

Ainda, no caso de importação desses moldes, manifesta que tem o direito de recolher o imposto incidente nessa operação de acordo com o inciso IV do art. 75 ou de aplicar a suspensão do imposto nos termos do inciso II do art. 615, ambos dispositivos do Regulamento do ICMS.

Posto isso, questiona quanto à correção de sua conclusão.

#### RESPOSTA

Quanto ao direito à apropriação do crédito de ICMS originário da aquisição de moldes utilizados na fabricação de peças, o Setor Consultivo já manifestou, na Consulta n. 249/1996, no sentido de que o adquirente tem direito à apropriação do imposto, conforme excertos que se transcreve:

*"A consulente, operando no ramo de indústria e comércio de metais ferrosos e não ferrosos, informa que utiliza no processo industrial, matrizes para a conformação de tubos, classificadas no código 8466.94.9900 da NBM/SH.*

*Durante o processo de industrialização, a matriz é assentada a um plano fixo, onde recebe, sob elevada pressão, a matéria-prima (cilindros sólidos de alumínio). A vazão é determinada pelo orifício existente na matriz que transforma a matéria-prima em tubos de alumínio.*

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Entende a consulente que teria direito ao crédito do imposto pela aquisição dessas mercadorias, porque embora não se integrem ao produto final, desgastam-se e consomem-se diretamente no processo industrial.*

*Indaga se está correto o seu entendimento.*

#### RESPOSTA

*A matriz utilizada para a conformação de tubos (transformação do cilindro sólido de alumínio - matéria-prima - em tubos de alumínio), classificada na posição da NBM/SH sob o código 8466.94.9900, faz parte de máquina registrada no ativo permanente da consulente.*

*A Lei nº 8933/89, na forma do inciso II, do artigo 39, vedava o crédito pelas entradas de bens para integrar o ativo fixo do contribuinte, logo, as entradas de partes que compõem as máquinas, por consequência, não conferiam direito a crédito ao contribuinte. Todavia, com o advento da lei orgânica do ICMS nº 11.580/96, de acordo com o disposto no inciso II do artigo 65, tem a consulente, in casu, o direito de creditar-se do imposto nas aquisições das matrizes, a partir de 01/11/96.”.*

*Nesse mesmo sentido, também a resposta à Consulta nº 62/2001.*

Logo, tem, a consulente, o direito à apropriação do crédito de ICMS nas aquisições de moldes, na proporção de 1/48 avos por mês, nos termos do § 3º do art. 23 do RICMS, observada, ainda, a regra de proporcionalidade prevista na legislação.

Relativamente ao prazo para pagamento do imposto nas operações de importação, esclarece-se, primeiramente, que desde 11 de março de 2015 se encontra revogado o inciso II do art. 615 do RICMS, que suspendia o pagamento do imposto incidente por ocasião do desembaraço aduaneiro de bem para integrar o ativo imobilizado de estabelecimento industrial.

No caso da consulente, aplicam-se as disposições do item 1 da alínea “a” do inciso IV do art. 75 do RICMS, o qual

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

prevê que o pagamento do imposto incidente no desembaraço aduaneiro de bem destinado ao ativo imobilizado, desde que ocorra em território paranaense, deve ser efetuado mediante lançamento do valor correspondente à razão de um quarenta e oito avos por mês do imposto devido no campo "Outros Débitos" do livro Registro de Apuração do ICMS, conforme segue:

*"Art. 75. O ICMS deverá ser pago nas seguintes formas e prazos (art. 36 da Lei n. 11.580/1996):*

*[...]*

*IV - na importação de mercadoria ou bem destinado ao ativo fixo ou para uso ou consumo:*

*a) quando realizada por contribuinte inscrito no CAD/ICMS e com despacho aduaneiro no território paranaense:*

*1. sendo bem destinado a integrar o ativo imobilizado do estabelecimento industrial e do prestador de serviço de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, enquadrados no regime normal de pagamento, mediante lançamento do valor correspondente à razão de um quarenta e oito avos por mês do imposto devido no campo "Outros Débitos" do livro Registro de Apuração do ICMS, com a indicação do número e da data da nota fiscal emitida para documentar a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, devendo a primeira fração ser debitada no mês em que ocorrer o fato gerador, observando-se, ainda, o disposto nos §§ 9º e 10;*

*[...]*

*c) quando realizada por contribuinte, inscrito ou não no CAD/ICMS, e com processamento do despacho aduaneiro fora do território paranaense, no momento do desembaraço (Convênio ICM 10/1981 e Convênio ICMS 85/2009);*

*[...]*

*§ 9º. Para efeitos da apuração do débito de que trata o item 1 da alínea "a" do inciso IV, o valor do imposto será convertido em Fator de Conversão e Atualização Monetária - FCA, na data da ocorrência do fato gerador, e reconvertido em moeda corrente no mês do lançamento a débito.*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*§ 10. Na hipótese de saída, perecimento, extravio ou deterioração do bem do ativo imobilizado, antes de decorrido o prazo de quarenta e oito meses contados da data de sua entrada no estabelecimento, o contribuinte deverá efetuar o recolhimento do ICMS devido na importação, de que trata o item 1 da alínea "a" do inciso IV, relativamente às parcelas restantes, no mês em que ocorrer o fato, devidamente corrigido."*

Por outro lado, caso o processamento do despacho aduaneiro ocorra fora do território paranaense, o imposto decorrente da operação de importação deve ser recolhido por ocasião do desembaraço, conforme disposto na alínea "c" do inciso IV do art. 75 do RICMS, antes transcrito.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.676.086-6.

**CONSULTA Nº: 051, de 3 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. RODAS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES. OPERAÇÕES INTERNAS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO.

A consulente, enquadrada no regime normal de pagamento do ICMS, informa que importa rodas para veículos automotores, que classifica no código 8708.70.90 da NCM, comercializando-as a revendedores paranaenses, na condição de substituta tributária.

Aduz, em relação a referidas vendas, que, para apuração do ICMS da operação própria, aplica o diferimento parcial de 33,33% do valor do imposto, nos termos do art. 108, inciso I, do RICMS, considerando que a alíquota incidente é de 18%.

No entanto, tem dúvida em relação ao cálculo do imposto a ser retido por substituição tributária, à guisa do § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS, quanto ao ajuste da margem de valor agregado (MVA), pois utiliza a MVA ajustada apenas nas operações interestaduais.

**RESPOSTA**

Registre-se, inicialmente, que cabe ao contribuinte aplicar corretamente a classificação relativa à NCM para os produtos que comercializa, e que compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil dirimir eventual dúvida quanto a isso.

Em relação às *"partes e acessórios dos veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05"*, classificadas na posição NCM 87.08 (dentre as quais se encontram insertas as

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

rodas para veículos automotores referidas pela consulente), o item 73 do art. 97 do Anexo X do RICMS, incluso na Seção XXI do referido anexo regulamentar, que trata da substituição tributária nas operações com autopeças, assim dispõe:

*"Art. 97. 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 83/2008 e 41/2014):*

ITEM	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
73	01.075.00	87.08	Partes e acessórios dos veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05".

Para mesurar a base de cálculo com vistas à retenção do imposto, a consulente aplica, no caso, o disposto no art. 98 do mesmo anexo regulamentar, pressupondo-se, portanto, não haver preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente ou preço sugerido ao público pelo fabricante ou importador, conforme prevê o § 1º desse mesmo artigo:

*"Art. 98. A base de cálculo para a retenção do imposto será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou na falta deste, o preço sugerido ao público pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.*

*§ 1º Inexistindo os valores de que trata o "caput", a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, a seguro, a impostos e a outros encargos transferíveis ou*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregada original de 71,78% (setenta e um inteiros e setenta e oito centésimos por cento) (Protocolos ICMS 61/2012, 62/2012, 73/2014 e 103/2014)".*

Em relação ao disposto no § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS, a seguir transcrito, somente cabe cogitar de sua aplicação quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final (precedente: Consulta nº 139/2015):

*"Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, 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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).*

*[...]*

*§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final".*

Essa é a situação que se verifica no caso trazido pela consulente, pois a carga tributária relativa à operação própria (do substituto) é de 12%, em razão do diferimento parcial de que trata o inciso I do art. 108 do RICMS, enquanto a carga tributária a que submetida a operação praticada pelo substituído com o consumidor final é de 18%, motivo pelo qual deve ser ajustada a MVA.

Assim, a partir da MVA original de que trata o § 1º do art. 98 do Anexo X do RICMS, mediante utilização da fórmula contida no § 5º do art. 1º do mesmo anexo regulamentar, deve

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

ser apurada a MVA ajustada, conforme prescreve o § 8º desse artigo.

Caso tenha procedido de forma diversa da exposta, a consulente dispõe do prazo de quinze dias, contados a partir da sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes, nos termos do art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.863.893-6.

**CONSULTA Nº: 052, de 28 de abril de 2016.**

SÚMULA: ICMS. TAPETES DECORATIVOS DE MATÉRIAS  
TÊXTEIS E DE FELTRO. SUBSTITUIÇÃO  
TRIBUTÁRIA.

A consulente, estabelecida no Estado de Santa Catarina e cadastrada como substituta tributária na atividade de comércio atacadista de artigos de tapeçaria, persianas e cortinas, informa comercializar mercadorias diversas, entre elas, tapetes decorativos, classificados nas posições 57.03 e 57.04 da NCM.

Aduz que tais posições da NCM estão listadas nos itens 19 e 78 do art. 21 da Seção IV do Anexo X do Regulamento do ICMS, que estabelece a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.

Do exposto, questiona:

1. o enquadramento da mercadoria no regime de substituição tributária deve observar sua descrição e sua classificação na NCM ou apenas essa última é suficiente para identificar os produtos sujeitos a tal regime?
2. As mercadorias descritas nos itens 19 e 78 do art. 21 do Anexo X do Regulamento do ICMS, independentemente da destinação e da aplicação a ser dada pelo adquirente final, ou mesmo que não se caracterizem como materiais de construção e congêneres, estão sujeitas ao regime de substituição tributária?

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

3. Os tapetes decorativos comercializados pela consulente, que não são destinados a obras de construção civil e congêneres, sujeitam-se ao regime de substituição tributária?

**RESPOSTA**

Inicialmente, informa-se que a correta classificação da mercadoria na NCM é de responsabilidade do contribuinte e que a competência para apreciar eventual dúvida quanto ao correto enquadramento de produtos na classificação fiscal é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Da leitura do art. 21 do Anexo X do Regulamento do ICMS, que lista os produtos sujeitos à substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, verifica-se que as posições 57.03 e 57.04 da NCM não estão nele indicadas.

Tais posições da NCM constavam na antiga redação dos itens 19 e 78 do dispositivo supracitado, a qual vigorou até 31.12.2015, *in verbis*:

**Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 (RICMS)**

*"ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

*[...]*

*SEÇÃO IV*

*DAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO*

*Art. 19. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 21 deste anexo, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

condição de sujeito passivo por substituição, para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes.

[...]

Art. 21. Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:

[...]

Redações anteriores (abaixo):

[...]

c) dada pelo art.1º, alteração 529ª, do Decreto nº 804 de 19.03.2015, **em vigor no período de 1º.04.2015 até 31.12.2015:**

ITEM	NCM	DESCRIÇÃO
19	57.03	Tapetes e outros revestimentos para pavimentos (pisos), de matérias têxteis, tufados, mesmo confeccionados
(...)	(...)	(...)
78	57.04	Tapetes e outros revestimentos para pavimentos (pisos), de feltro, exceto os

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

		<i>tufados e os flocados, mesmo confeccionados</i>
--	--	--

(grifado) "

Logo, informa-se que as mercadorias classificadas nas posições 57.03 e 57.04 da NCM, a partir de 1º de janeiro de 2016, não se sujeitam à substituição tributária, por ausência de previsão na legislação tributária.

No entanto, haja vista que a presente consulta é datada de novembro de 2015, passa-se a analisá-la de acordo com a redação do art. 21 do Anexo X do RICMS vigente à época.

Para a análise dos questionamentos da consulente, fazem-se necessárias as seguintes considerações:

- as expressões apresentadas nos títulos das Seções constantes do Anexo X do RICMS têm aplicação meramente denominativa, sendo irrelevante para a determinação dos produtos sujeitos à substituição tributária;
- para a correta identificação das mercadorias incluídas no regime de substituição tributária é necessário haver a correspondência entre a classificação fiscal (código NCM) e a descrição prevista no RICMS;
- estando a mercadoria inserida, por sua descrição e por sua classificação na NCM, no Anexo X do RICMS, independentemente de ter uso efetivo nas atividades descritas nos títulos das Seções, estará sujeita à substituição tributária. Exceção se faz tão somente às mercadorias para as quais está expressamente prevista a necessária utilização em determinada

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

atividade, mesmo que não exclusivamente, como é o caso daquelas listadas nos itens 1 e 2 do art. 21 do Anexo X do RICMS;

- observadas as considerações anteriores, todas as mercadorias classificadas nos códigos NCM listados nos itens do Anexo X do RICMS, cuja descrição seja correspondente à descrição na NCM, sujeitam-se à substituição tributária, a qual alcança, inclusive, as subdivisões do referido código.

As posições 57.03 e 57.04 assim estão descritas na tabela da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM):

57.03 Tapetes e outros revestimentos para pisos (pavimentos), de matérias têxteis, tufados, mesmo confeccionados.

57.04 Tapetes e outros revestimentos para pisos (pavimentos), de feltro, exceto os tufados e os flocados, mesmo confeccionados.

Denota-se do antes transcrito que, até 31.12.2015, na descrição das mercadorias dos itens 19 e 78 do art. 21 do Anexo X do RICMS constava o título das posições, como apresentado na NCM. Logo, todas as mercadorias nelas inseridas sujeitavam-se ao regime da substituição tributária.

Por fim, esclarece-se, também, que a exclusão das mercadorias classificadas nas posições 57.03 e 57.04 da sujeição ao regime da substituição tributária, decorreu da edição do Decreto n. 3.530, publicado em 22 de fevereiro de 2016, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, em observância ao Convênio ICMS 92/2015, de 20 de agosto de 2015, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2016, que estabeleceu a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias passíveis de sujeição a tal regime.

Dessa maneira, no que procedeu de forma diversa ao

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.958.505-4.

**CONSULTA Nº: 053, de 1 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. PRODUTOS NÃO RELACIONADOS NO ANEXO XIII DO RICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE.

A consulente, cadastrada com a atividade econômica de fabricação de produtos do refino de petróleo, solicita esclarecimento a respeito das disposições do Convênio ICMS 92/2015, que relaciona, nos seus Anexos I a XXVIII, as mercadorias passíveis de sujeição ao regime da substituição tributária, sua correspondente classificação na NCM e respectivo Código Especificador da Substituição Tributária (CEST).

Entende que, desde 1º de janeiro de 2016, as mercadorias mencionadas nos Convênios ICMS 74/94 (que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química) e 110/07 (que dispõe sobre a substituição tributária nas operações em combustíveis e lubrificantes) que não constarem nos Anexos do Convênio ICMS 92/2015 não se sujeitam ao regime de substituição tributária.

Logo, as operações internas e interestaduais com os produtos aguarrás (NCM 2710.12.30), hexano (NCM 2710.12.10), tolueno (NCM 2902.30.00), xileno (NCM 2902.44.00), solvente médio (NCM 2710.12.90), solvente para borracha (NCM 2710.12.90) e fluídos hidrogenados (NCM 2710.19.19), não estão mais sob a égide de referida sistemática.

Questiona se está correto seu entendimento.

**RESPOSTA**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Este Setor Consultivo tem reiteradamente manifestado que para determinada mercadoria estar sob a égide da substituição tributária deve constar relacionada, pela sua descrição e pelo seu respectivo código NCM, no Anexo X do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012. Caso contrário, o produto não estará sujeito à aludida sistemática.

Acerca do questionado, registre-se que o Convênio ICMS 92/2015, vigente desde 1º/1/2016, foi editado com o fim de estabelecer a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária. Assim, as mercadorias que não estão nele listadas não mais se submetem a esse regime de pagamento.

O referido convênio foi implantado no Paraná por meio do Anexo XIII introduzido no Regulamento do ICMS pelo Decreto n. 3.242/2015, com efeitos a partir de 1º/1/2016.

Considerando que as mercadorias sujeitas à substituição tributária no Paraná estão relacionadas no Anexo X, para atender o objetivo de uniformização, foi editado o Decreto n. 3.523/2016, também com vigência desde 1º/1/2016, para excluir desse anexo os produtos que não se encontram arrolados no Convênio ICMS 92/2015 e, por conseguinte, no Anexo XIII do RICMS.

Verifica-se que os códigos NCM mencionados pela consulente não constam relacionados no Anexo XIII, com exceção do código 2710.19.19, com a descrição "querosenes, exceto de aviação". Esse código encontra-se listado no inciso IV do art. 29 do Anexo X, tendo como descrição do produto "querosene iluminante".

Logo, pode-se afirmar que não estão submetidos à substituição tributária, desde 1º/1/2016, os produtos relacionados na inicial, exceto aquele classificado no código 2710.19.19, no caso de corresponder à descrição de querosene

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

iluminante.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.796.594-1.

**CONSULTA Nº: 054, de 12 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. PREPARO DE ALIMENTOS. INDUSTRIALIZAÇÃO NÃO CONFIGURADA. REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE - MODELO 3. NÃO OBRIGATORIEDADE.

A consulente informa que prepara e fornece refeições coletivas, submetidas ao tratamento tributário de que trata o item 144 do Anexo I do RICMS, estando cadastrada na atividade de "*fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas*", CNAE 5620-1/01.

Aduz que a atividade que realiza, denominada comumente de "*cozinha industrial*", não é considerada industrialização segundo a legislação do IPI, muito embora as mercadorias que comercializa na forma de refeições passem por processo de transformação, conforme exposto por este Setor na resposta à Consulta nº 52/2014.

Diante disso, indaga se está obrigada à escrituração do Registro de Controle da Produção e do Estoque, considerando o disposto nos arts. 252, § 3º, e 277, § 3º, inciso VII, do RICMS.

**RESPOSTA**

Inicialmente, acerca da atividade relatada pela consulente, a Secretaria da Receita Federal, na Solução de Consulta nº 132 - Cosit, manifestou o que segue:

**"SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 132 - COSIT**

*Data 2 de junho de 2014*

[...]

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

**ASSUNTO: [...] ALIMENTOS PREPARADOS.**

[...]

*De acordo com o art. 5º, inciso I, alínea "b", do Decreto nº 7.212, de 2010, não se considera industrialização o preparo de alimentos não acondicionados em embalagem de apresentação realizado em cozinhas industriais quando destinados a venda direta a pessoas jurídicas e a outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes."*

Portanto, nos termos do art. 5º, inciso I, alínea "b", do RIPI (Decreto federal nº 7.212/2010), aplicável subsidiariamente ao ICMS, e em conformidade com o contido em aludida solução de consulta, o preparo de alimentos não acondicionados em embalagem de apresentação, realizado em cozinhas industriais, quando destinados a venda direta a pessoas jurídicas e a outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes, situação que se amolda à relatada pela consulente, não é considerado industrialização.

A resposta à Consulta nº 52/2014 deste Setor não diverge desse entendimento, pois deixa claro que, embora, no caso em tela, as mercadorias fornecidas na forma de refeição passem por um processo de transformação, tal atividade não é considerada industrialização pelas regras do IPI.

Tampouco se trata, na espécie, de estabelecimento equiparado a industrial, pois a atividade da consulente não se enquadra dentre as hipóteses previstas nos arts. 9º e 10 do RIPI, que versam sobre essa matéria.

Quanto ao livro fiscal Registro de Controle da Produção e do Estoque - modelo 3, a obrigatoriedade de sua escrituração, inclusive quando efetuada por Escrituração Fiscal Digital (EFD) - Bloco K, restringe-se aos estabelecimentos industriais ou a ele equiparados, e aos estabelecimentos atacadistas, conforme prevê a legislação de

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

regência a seguir transcrita:

**"RICMS**

*Art. 252. Os contribuintes e as pessoas obrigadas a inscrição no CAD/ICMS deverão manter, salvo disposição em contrário, em cada um dos estabelecimentos, os seguintes livros fiscais, de conformidade com as operações e prestações que realizarem (artigos 63 e 66 do Convênio SINIEF s/n, de 15.12.1970, e art. 87 do Convênio SINIEF 06/1989; Ajuste SINIEF 01/1992):*

*V - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;*

*§ 3º O livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, será utilizado pelos estabelecimentos industriais ou a eles equiparados pela legislação federal e pelos atacadistas, podendo, a critério do fisco, ser exigido de estabelecimento de contribuintes de outros setores, com as adaptações necessárias.*

*Art. 277. Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital - EFD, em arquivo digital, que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse da Secretaria de Estado da Fazenda, bem como no registro de apuração do ICMS referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Convênio ICMS 143/2006 e Ajuste SINIEF 2/2009).*

*§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do (Ajustes SINIEF 2/2009 e 5/2010):*

*VII - Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (Ajuste SINIEF 18/2013).".*

Registre-se, ainda, que apesar de o RICMS, em seu art. 252, § 3º, prever que, a critério do fisco, a utilização de tal livro fiscal possa vir a ser obrigatória também para estabelecimentos de contribuintes de outros setores, a Norma de Procedimento Fiscal nº 56/2015 limita-se a exigí-lo dos que realizam as atividades econômicas já referidas:

**"NORMA DE PROCEDIMENTO FISCAL Nº 56/2015**

*SÚMULA: Estabelece critérios para a obrigatoriedade de apresentação da EFD - Escrituração Fiscal Digital, disciplina*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*os procedimentos relativos a informação e apuração do ICMS para os contribuintes inscritos e ativos no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS do Estado do Paraná e revoga as NPF n. 083/2012 e n. 044/2013.*

*[...]*

*11. A escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque será obrigatória na EFD a partir de (Ajuste SINIEF 13/2015):*

*11.1. 1º de janeiro de 2017, para os estabelecimentos industriais:*

*11.1.1. classificados nas divisões 10 a 32 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE pertencentes a empresa com faturamento anual igual ou superior a R\$300.000.000,00;*

*11.1.2. de empresa habilitada ao Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado - RECOF ou a outro regime alternativo a este;*

*11.2. 1º de janeiro de 2018, para os estabelecimentos industriais classificados nas divisões 10 a 32 da CNAE pertencentes a empresa com faturamento anual igual ou superior a R\$78.000.000,00;*

*11.3. 1º de janeiro de 2019, para os demais estabelecimentos industriais, para os estabelecimentos atacadistas classificados nos grupos 462 a 469 da CNAE e para os estabelecimentos equiparados a industrial.”.*

Desse modo, considerando que a consulente realiza atividade diversa das ora relacionadas nas normas transcritas, não está sujeito à escrituração do livro fiscal Registro de Controle da Produção e do Estoque - modelo 3.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.626.821-0.

**CONSULTA Nº: 055, de 23 de fevereiro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. INTERDEPENDÊNCIA. SUBSTITUIÇÃO  
TRIBUTÁRIA.

A consulente, que atua no comércio atacadista de peças e acessórios para veículos automotores, informa que importa peças e acessórios e, também, que os adquire de fabricantes paranaenses para posterior revenda a distribuidores e redes de lojas de autopeças localizados no Estado do Paraná e em outras unidades federadas.

Considerando que os produtos que comercializa estão sujeitos à substituição tributária e que a alínea "c" do inciso I do art. 12 e o inciso V do art. 12-F do Anexo X Regulamento do ICMS especificam que não se aplica referida sistemática às operações entre empresas interdependentes, assim entendidas, também, as empresas em que uma delas seja a única adquirente de um ou de mais de um dos produtos da outra, questiona:

1. se pode ser considerada interdependente em relação ao seu fornecedor KYB Mando do Brasil Fabricante de Autopeças S.A., tendo em vista que é a única adquirente de 28 modelos de amortecedores (NCM 8708.80.00) fabricados por essa empresa;

2. em caso afirmativo, se nessas operações deve ser aplicado pelo fornecedor a alíquota interna atualmente vigente de 12% (art. 14, inciso II, do Regulamento do ICMS);

3. se há algum procedimento especial aplicável quando da emissão dos documentos fiscais nessas operações, e em relação ao destaque do imposto e à escrituração fiscal por parte da consulente;

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

4. se a não aplicação da substituição tributária no caso seria somente em relação aos produtos adquiridos com exclusividade (28 modelos de amortecedores com NCM 8708.80.00), ou abrangeria, também, a saída de qualquer outra mercadoria, ainda que não adquirida com exclusividade desse fornecedor.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria, transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012:

*"ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

*SEÇÃO I*

*DAS DISPOSIÇÕES COMUNS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS*

*...*

*Art. 12. Não se aplica o disposto neste Anexo:*

*...*

*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;*

*...*

*§ 1º Nas hipóteses em que a sujeição passiva por substituição tributária couber ao estabelecimento destinatário, tal circunstância deverá ser indicada no campo "Informações Complementares" do respectivo documento fiscal.*

*...*

*Art. 12-F Para efeitos deste Anexo consideram-se*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*estabelecimentos de empresas interdependentes quando:*

*I - uma delas, por si, seus sócios ou acionistas, e respectivos cônjuges e filhos menores, for titular de mais de cinquenta por cento do capital da outra;*

*II - uma delas tiver participação na outra de quinze por cento ou mais do capital social, por si, seus sócios ou acionistas, bem assim por intermédio de parentes desses até o segundo grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física (Lei Federal n. 4.502/1964, art. 42, inciso I, e Lei Federal n. 7.798/1989, art. 9º);*

**III - uma mesma pessoa fizer parte de ambas, na qualidade de diretor, ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação (Lei Federal n. 4.502/1964, art. 42, inciso II);**

*IV - uma tiver vendido ou consignado à outra, no ano anterior, mais de vinte por cento, no caso de distribuição com exclusividade em determinada área do território nacional, e mais de cinquenta por cento, nos demais casos, do seu volume de vendas (Lei Federal n. 4.502/1964, art. 42, inciso III);*

**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 (Lei Federal n. 4.502/1964, art. 42, parágrafo único, inciso I);**

*VI - uma vender à outra, mediante contrato de participação ou ajuste semelhante, produto que tenha fabricado ou importado (Lei Federal n. 4.502/1964, art. 42, parágrafo único, inciso II)."*

O art. 12, inciso III, determina que não se aplica o regime da substituição tributária subsequente entre empresas interdependentes, desde que o destinatário não seja exclusivamente varejista.

Portanto, o contribuinte fornecedor, eleito pela legislação como substituto tributário, não necessita reter o imposto devido por esse regime nas operações com adquirentes

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

considerados como interdependentes para esse fim.

Considerando tal regra e o disposto no art. 12-F, inciso V, da Seção I do Anexo X do Regulamento do ICMS, na situação em que uma empresa (que não atue somente como varejista) adquire com exclusividade um ou mais produtos da outra, eleita substituta, resta afastado o regime da substituição tributária, sendo transferida a essa adquirente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em relação às operações subseqüentes.

No que se refere à extensão da aplicação do regime da substituição tributária nas operações, pelos documentos constantes no cadastro da consulente e da empresa fornecedora indicada, ambas possuem um diretor/administrador comum. Assim, nos termos do inciso III do art. 12-F do Anexo X do Regulamento do ICMS, são interdependentes as empresas em que *"uma mesma pessoa fizer parte de ambas, na qualidade de diretor, ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação (Lei Federal n. 4.502/1964, art. 42, inciso II)"*. Já por essa disposição da legislação, não se aplica a substituição tributária nas operações de aquisição de quaisquer produtos desse fabricante.

Destaque-se que, para deixar clara a forma de tributação, necessário que seja esclarecido no campo "Informações Complementares" de cada documento fiscal emitido que a não aplicação da substituição tributária se dá em virtude da interdependência, considerado o disposto no art. 12, inciso III, e no art. 12-F, incisos III e V, ambos da Seção I do Anexo X do Regulamento do ICMS, conforme determina o § 1º do art. 12 do Anexo X do Regulamento do ICMS, antes já transcrito.

No que se refere à alíquota, frise-se que foi alterado o inciso II do art. 14 da Lei n. 11.580/1996, pelo art. 1º, inciso I, da Lei nº 18.371/2014, produzindo efeitos a partir de 1º.04.2015, pelo que a alíquota de peças para

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

veículos automotores passou de 12% para 18%.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.815.746-6.

**CONSULTA Nº: 056, de 26 de abril de 2016.**

SÚMULA: ICMS. DESCARTE DE LIXO ELETRÔNICO.  
OBRIGAÇÕES FISCAIS.

A consulente, que tem como atividade principal o comércio varejista de equipamentos para escritório, informa que, além de exercer atividades de serviços de tecnologia da informação (TI), dedica-se à reparação e manutenção de computadores e equipamentos periféricos.

Objetivando fazer o correto descarte do lixo eletrônico sem valor comercial (em cumprimento à Lei n. 12.305/2010, que instituiu a Política Nacional de Resíduos Sólidos), solicita orientação a respeito do tratamento tributário a ser utilizado nessa operação.

Informa que o descarte do lixo ocorrerá da seguinte forma:

- aquele passível de reciclagem será disponibilizado gratuitamente;

- aquele sem qualquer condição de reciclagem: a contratada (entidade sem fins lucrativos, que poderá ser de outro Estado, devidamente capacitada para exercer tal atividade), será remunerada pela prestação de serviço de coleta.

Isto posto, indaga como pode ser efetuada a operação fiscal de saída dos referidos descartes:

1. deve ser emitida nota fiscal e, nesse caso, qual o valor e a natureza da operação (CFOP)?

2. Há incidência de ICMS nessas operações?

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

**RESPOSTA**

Inicialmente, destaca-se que há diferenciação de tratamento tributário em relação a material sem qualquer condição de reciclagem e o passível de reaproveitamento.

Respondendo a primeira questão, expõe-se que, em relação ao material caracterizado efetivamente como lixo, não sujeito à reciclagem, por não envolver operação de circulação de mercadoria, a operação poderá ser acompanhada por qualquer documento que indique a origem e o destino (precedentes: Consultas n. 189/2000, n. 16/2009 e n. 85/2009).

Por sua vez, em relação ao material passível de reciclagem, ou seja, eventualmente utilizado como matéria-prima em novo processo industrial, a saída promovida pelo estabelecimento de contribuinte inscrito deve ser documentada por nota fiscal, conforme prevê o art. 149, inciso I, do RICMS/12, aprovado pelo Decreto n. 6.080/12, por caracterizar circulação de mercadoria.

Desta forma, na operação com tais materiais, deve ser observado o tratamento tributário correspondente ao produto objeto de descarte.

Considerando não haver norma regulamentar estabelecendo tratamento tributário específico (isenção, diferimento etc.) para a hipótese apresentada pela consulente, a operação deve ser regularmente tributada por valor simbólico, haja vista que se trata de material sem valor comercial.

Portanto, responde-se à questão 2, que há incidência de ICMS relativamente a operação com material passível de reciclagem. Nessa hipótese, os CFOP a serem consignados são os seguintes (Anexo IV do RICMS/12): CFOP 5.949 ou 6.949 - Saída de lixo eletrônico.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Registre-se, como notícia, que no art. 595 do Regulamento do ICMS, há previsão para dispensa de emissão de nota fiscal somente em relação a coleta de produtos usados relacionados com a telefonia celular móvel considerados lixo tóxico e sem valor comercial, quando os destinatários sejam consumidores finais, fabricantes ou importadores e desde que a coleta nos estabelecimentos seja realizada por intermédio da Sociedade de Pesquisa de Vida Selvagem e Educação Ambiental - SPVS.

Ainda, especificamente em relação as saídas de pilhas e baterias usadas, frisa-se haver norma específica estabelecendo a isenção do ICMS, nos termos e condições dispostos no item 15 do Anexo I do RICMS.

No que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.859.696-6.

**CONSULTA Nº: 057, de 17 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. FARINHA DE MANDIOCA. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, que tem como atividade econômica principal a fabricação de farinha de mandioca e derivados (CNAE 1063-5/00), indaga se está correto seu entendimento quanto à tributação do produto farinha de mandioca não temperada, classificada no código, NCM 1106.20.00, expondo o que segue.

Menciona que a operação interna com tal produto está abrangida pela isenção estabelecida no item 79 do Anexo I do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012.

Em relação às operações interestaduais, manifesta entendimento de que estas se sujeitam às alíquotas de 7% ou 12%, conforme a unidade federada de destino, tendo sua base de cálculo reduzida nos termos do Item 14 do Anexo II do RICMS/12, além de beneficiadas com crédito presumido de 3,5% sobre o valor da venda, conforme item 36 do Anexo III do RICMS.

Salienta que a empresa não faz o aproveitamento de créditos de ICMS referente as entradas.

Posto isto, questiona:

1. estão corretos os tratamentos tributários expostos?
  2. a redução da base de cálculo de que trata o item 14 do Anexo II do RICMS é aplicável nas operações interestaduais ou somente nas internas?
-

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

3. pode utilizar o crédito presumido estabelecido no item 8 do Anexo III do RICMS, em vez daquele previsto no item 36 do mesmo anexo regulamentar?

**RESPOSTA**

Primeiramente, transcrevem-se os dispositivos regulamentares pertinentes às questões apresentadas, vinculados ao produto farinha de mandioca não temperada, classificado no código NCM 1106.20.00:

**"RICMS/2012**

[...]

**Anexo I - Isenções**

[...]

79 Operações internas, até 30.4.2017, com FARINHA DE MANDIOCA OU DE RASPA DE MANDIOCA, NÃO TEMPERADAS, classificadas no código 1106.20.00 da NCM (Convênio ICMS 131/2005, 53/2008, 101/2012 e 191/2013).

[...]

**Anexo II - Redução na Base de Cálculo**

[...]

14 Fica reduzida, até 30.4.2017, **para 38,89%** (trinta e oito inteiros e oitenta e nove centésimos por cento) **nas operações internas sujeitas à alíquota de dezoito por cento, e para 58,333%** (cinquenta e oito inteiros e trezentos e trinta e três milésimos por cento) **nas operações sujeitas à alíquota de doze por cento, a base de cálculo nas operações realizadas por estabelecimentos industrializadores da MANDIOCA, em relação às saídas dos produtos resultantes da sua industrialização realizada no Estado** (Convênios ICMS 153/2004, 138/2008, 101/2012 e 191/2014):

Notas:

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

1. os estabelecimentos beneficiários consignarão, normalmente, nas notas fiscais acobertadoras das operações que praticarem com os produtos por eles industrializados (farinhas, féculas etc.), os valores da operação e da base de cálculo reduzida e o destaque do ICMS calculado pelas respectivas alíquotas;

2. não será exigido o estorno proporcional dos créditos fiscais decorrentes da aquisição de matérias-primas e dos demais insumos utilizados na fabricação dos seus produtos, bem como dos serviços recebidos;

3. o benefício de que trata este item aplica-se, também:

3.1. nas operações de saída de produtos resultantes da industrialização da fécula ou da farinha da mandioca, quando realizadas por estabelecimento industrializador da mandioca, de que trata o "caput";

3.2. nas operações de saída realizadas por centro de distribuição, relativamente a produtos resultantes da industrialização da mandioca, da fécula ou da farinha da mandioca, realizada em estabelecimento industrial pertencente ao mesmo titular.

[...]

#### **Anexo III - Crédito Presumido**

[...]

8 Aos estabelecimentos fabricantes das seguintes mercadorias classificadas na NCM:

- a) AMIDO de mandioca (1108.19.00);
  - b) amido modificado e dextrina, de mandioca (3505.10.00);
  - c) xarope de glicose de mandioca (1702.30.00);
  - d) fécula de mandioca (1108.14.00);
  - e) farinha temperada de mandioca (1106.20.00 e 1901.90.90);
  - f) polvilho (1108.14.00);
-

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*g) mandioquinha palha (2005.99.00).*

***h) farinha de mandioca branca fina crua (1106.20.00);***

***i) farinha de mandioca branca grossa crua (1106.20.00);***

***j) farinha de mandioca torrada (1106.20.00).***

*Notas:*

*1. O benefício de que trata este item fica autorizado para:*

*1.1 até 31.12.2016, no percentual de 55% (cinquenta e cinco por cento) do valor do imposto devido nas saídas desses produtos em operações interestaduais;*

*1.2 até 31.12.2017, no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido nas saídas desses produtos em operações interestaduais;*

*2. o crédito presumido de que trata este item será lançado no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração de ICMS - RAICMS, consignando a expressão "Crédito Presumido - item 8 do Anexo III do RICMS";*

*3. a opção pelo crédito presumido, bem como a renúncia, deverá ser declarada em termo lavrado no RO-e;*

*4. tanto a opção quanto a renúncia produzirão efeitos por período não inferior a doze meses, contados do primeiro dia do mês subsequente ao da lavratura do correspondente termo;*

*5. o benefício de que trata este item não se aplica cumulativamente com o tratamento previsto no item 14 do Anexo II;*

*6. aplica-se o disposto neste item às operações internas com fécula de mandioca;*

*7. o benefício previsto para as operações de que trata a nota 6 se aplica cumulativamente com o diferimento parcial previsto no art. 108;".*

Feitas tais considerações, passa-se à resposta aos quesitos apresentados.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

1. Correta a conclusão de que se aplica o benefício da isenção nas operações internas com o produto farinha de mandioca não temperada, classificada no código NCM 1106.20.00, conforme prescreve o item 79 do Anexo I do RICMS, devendo ser estornados os créditos relativos as entradas.

2. A redução da base de cálculo presente no item 14 do Anexo II do RICMS, implementada com fundamento no Convênio ICMS 153/2004, é aplicável nas operações internas e interestaduais com produtos resultantes da industrialização da mandioca realizada no Estado, promovidas pelo estabelecimento fabricante. No entanto, em se tratando de farinha de mandioca não temperada, por se tratar de produto abrangido pela isenção de que trata o item 79 do Anexo I, perde o objeto a regra de redução de base de cálculo nas operações internas. Ademais, ressalte-se que a redução de base de cálculo mencionada destina-se apenas ao estabelecimento que utiliza como matéria-prima a raiz da mandioca (precedente: Consulta n. 119/2006).

3. Quanto à utilização do crédito presumido, atente-se para o fato de que o item 36 do Anexo III do RICMS não foi prorrogado, deixando de vigorar a partir de 1º de janeiro de 2016. Entretanto relativamente a sua utilização, o Setor Consultivo se manifestou na Consulta n. 64/2011.

Já com relação ao item 8 do Anexo III do RICMS, o produto beneficiado pelo crédito presumido, até 31/3/2016, nas operações interestaduais, restringia-se à farinha temperada de mandioca, classificada no código NCM 1901.90.90, produto diverso do mencionado pela consulente.

Com a edição do Decreto nº 3.747, de 30 de março de 2016, com vigência a partir de 1º/4/2016, o benefício foi estendido às operações interestaduais com farinha de mandioca branca fina crua, farinha de mandioca branca grossa crua e farinha de mandioca torrada, todas da NCM 1106.20.00, promovidas por estabelecimento fabricante, conforme se

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

depreende da legislação antes transcrita.

Frise-se que em relação às operações internas é inaplicável a regra do crédito presumido prevista no item 8 do Anexo III do RICMS, exceto às operações com fécula de mandioca, conforme dispõe a nota 6 do referido item.

De qualquer modo, as operações internas com farinha de mandioca ocorrem sem débito de ICMS, em razão da isenção de que trata o item 79 do Anexo I do RICMS. Diante desse tratamento tributário, descabe a aplicação de qualquer regra de crédito presumido.

No caso de ter procedido de forma diversa, deverá a consulente observar ao disposto no artigo 664 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: 13.755.442-9.

**CONSULTA N°: 058, de 17 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. TRATORES. DIFERIMENTO.

A consulente, cadastrada como comércio atacadista de máquinas e equipamentos agropecuários, informa ser concessionária de máquinas agrícolas e apresenta dúvidas a respeito do encerramento da fase de diferimento nas operações com tratores agrícolas de que trata o inciso XIII do art. 113 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n° 6.080, de 28 de setembro de 2012.

Transcreve a norma regulamentar já mencionada, assim como o art. 114 do mesmo Regulamento, que trata do encerramento da fase de diferimento, e expõe seu entendimento, que se resume ao seguinte:

1. que o diferimento se mantém na saída para produtores rurais, inscritos no CAD/PRO ou no CAD/ICMS, pois nesse caso o trator destina-se à produção agrícola;

2. que se encerra na saída para produtores rurais não inscritos, para pessoas jurídicas inscritas que utilizem o trator com finalidade não agrícola e para concessionárias de máquinas agrícolas, pois nesse caso destina-se à comercialização e não à produção agrícola.

Indaga se está correto o seu entendimento e, em caso negativo, como deverá proceder.

**RESPOSTA**

Inicialmente, transcreve-se do RICMS os dispositivos aplicáveis à matéria consultada:

*"Art. 113. É diferido o pagamento do ICMS nas operações com as*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*seguintes mercadorias:*

[...]

*XIII - tratores, aparelhos e implementos agrícolas, classificados nos códigos NCM 8424.81.19, 8433.20.90, 8433.59.90, 8433.51.00 e 8701.90.90, e suas partes classificadas no código NCM 8433.90.90, produzidos no território paranaense e destinados ao uso exclusivo na produção agropecuária;*

[...]

*Art. 114. Encerra-se a fase de diferimento em relação aos produtos arrolados no art. 113:*

*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.”.*

Do dispositivo transcrito observa-se que o diferimento em questão é aplicável às operações internas com tratores, aparelhos e implementos agrícolas, e suas partes, incluídos nos códigos NCM especificados, quando produzidos no território paranaense e destinados ao uso exclusivo na produção agropecuária.

Assim, desde que a mercadoria esteja especificada no inciso XIII do art. 113 do RICMS, antes transcrito, tenha sido produzida no Paraná e seja destinada ao uso exclusivo na atividade agropecuária, aplica-se o diferimento do pagamento do imposto nas operações internas.

Nesse sentido, a postergação do pagamento do imposto dependerá da condição do adquirente final, que deve ser produtor rural inscrito no CAD/ICMS ou no CAD/PRO. Assim, caso o adquirente final estabelecido no Paraná não exerça atividade

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

agropecuária ou, ainda que a exerça, não possua cadastro estadual, encerra-se a fase de diferimento.

Por sua vez, as operações internas de aquisição de tais mercadorias por concessionária, que as adquire para revenda, também estão submetidas ao diferimento, porquanto apenas na última etapa de comercialização, quando conhecida a situação do adquirente, é que pode ser verificado o atendimento, ou não, da condição exposta no parágrafo anterior.

Destaca-se, por fim, que é condição obrigatória à fruição do diferimento em questão que as máquinas agrícolas sejam fabricadas no território paranaense. Logo, não atendido esse requisito, inaplicável o diferimento em exame.

No caso de ter procedido de forma diversa, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 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: 13.547.458-4.

**CONSULTA Nº: 059, de 5 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES COM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. ENQUADRAMENTO DE PRODUTOS.

A consulente, que atua no ramo de fabricação de laticínios, menciona que fabrica produtos que classifica nos códigos 0406.10.10, 0406.10.90, 0406.30.00, 0406.90.20 e 2106.90.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, especificados no art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS que relaciona produtos alimentícios sujeitos ao regime da substituição tributária.

Sustenta que a descrição dos produtos sujeitos à substituição tributária contida nesse dispositivo regulamentar não compreende os produtos que fabrica, como, por exemplo, queijos, produtos à base de queijo processado, "cream cheese" e outros, embora estejam inseridos na posição 04.06 e no código 2106.90.90 da NCM.

Diante desse entendimento, informa que não adota o regime da substituição tributária para esses produtos, e questiona se está correto seu procedimento.

**RESPOSTA**

Inicialmente, transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, com a redação vigente a partir de 18.1.2016, atinentes aos questionamentos da consulente:

*"ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

*SEÇÃO XXXIV - DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

*Art. 135. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

*III - laticínios e matinais:*

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM/S H</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
6	17.02 3.00	04.06	Requeijão e similares, em recipiente de conteúdo inferior ou igual a 1 kg, exceto as embalagens individuais de conteúdo igual ou inferior a 10 gramas

(...)

*ANEXO XIII - CÓDIGO ESPECIFICADOR DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA*

*CAPÍTULO III - DO CEST RELATIVO AOS SEGMENTOS DE MERCADORIAS*

*Seção XVII - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS*

<i>ITEM</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM/S H</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
23.0	17.02 3.00	04.06	Requeijão e similares, em recipiente de conteúdo inferior ou

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

**SETOR CONSULTIVO**

			igual a 1 kg, exceto as embalagens individuais de conteúdo inferior ou igual a 10 g
23.1	17.02 3.01	04.06	Requeijão e similares, em recipiente de conteúdo superior a 1
24.0	17.02 4.00	04.06	Queijos."

*Seção XXIII*

*SORVETES E PREPARADOS PARA FABRICAÇÃO DE SORVETES EM MÁQUINAS*

<i>ITEM</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM/S H</i>	<i>DESCR IÇÃO</i>
2.0	23.00 2.00	18.06 19.01 21.06	"Preparados para fabricação de sorvete em máquina"

Preliminarmente, faz-se necessário considerar que a adequada aplicação da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) aos produtos que fabrica é de responsabilidade do contribuinte e, em caso de dúvida, a competência para responder consultas é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Para adequação do produto ao regime da substituição tributária é necessário que a mercadoria esteja inserida, por

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

sua descrição e por sua classificação na NCM, dentre os produtos listados. Ressaltando-se que nos itens em que esteja indicada a posição NCM, e como descrição da mercadoria o respectivo título da posição apresentada na mesma norma, todas as mercadorias nela incluídas, considerando as demais divisões dessa posição, estarão sujeitas à substituição tributária.

Da legislação antes transcrita, verifica-se que os produtos à base de queijo, classificados no código NCM 2106.90.90, não guardam qualquer relação com a descrição das mercadorias que constou no item 10 ("balas, exceto as balas de melado de cana, caramelos, confeitos, pastilhas e outros produtos semelhantes sem açúcar"), vigente até 31.12.2015, nem mesmo na redação anterior ("balas, caramelos, confeitos, pastilhas e outros produtos semelhantes sem açúcar"), vigente até 30.9.2014.

Portanto, os produtos à base de queijo classificados no código NCM 2106.90.90, fabricados pela consulente, não estavam sujeitos ao regime da substituição tributária, até 31.12.2015, por não estarem abrangidos pela descrição contida na norma regulamentar. A partir de 1º de janeiro de 2016, os produtos antes mencionados, do código 2106.90.90, foram excluídos do regime da substituição tributária.

Quanto à descrição "*requeijão e similares, em recipiente de conteúdo inferior ou igual a 1 kg, exceto para embalagens individuais de conteúdo igual ou inferior a 10 gramas*", disposta na posição 6 do inciso III do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS, verifica-se que corresponde ao item 23.0 da Tabela de Código Especificador da Substituição Tributária - CEST, constante da Seção XVII - Produtos Alimentícios, do Capítulo III do Anexo XIII do mesmo diploma regulamentar, nos termos antes transcrito.

Da análise conjunta da Tabela NCM, que dispõe na posição 04.06 sobre os produtos "queijos e requeijão", com a Tabela CEST, que estabelece um código específico para

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

"requeijão" e outro para "queijo", nos itens 23.0 e 24.0 da Seção XVII - Produtos Alimentícios, do Capítulo III do Anexo XIII do Regulamento do ICMS, constata-se que o termo "similares" ao produto "requeijão", a que faz referência o dispositivo regulamentar relativo ao regime da substituição, compreende outros produtos da mesma posição NCM 04.06 que possuem características semelhantes ou a mesma natureza do "requeijão", bem como que atenda as especificações técnicas estabelecidas para esse produto.

Assim sendo, o regime da substituição tributária se aplica aos produtos requeijão ou similar, quando comercializados em recipiente de conteúdo inferior ou igual a 1 kg, exceto para embalagens individuais de conteúdo igual ou inferior a 10 gramas, sendo inaplicável ao queijo.

Informa-se, a título de esclarecimento, que consta no site do Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial - Inmetro (Requeijão e especialidade láctea à base de requeijão, <http://www.inmetro.gov.br/consumidor/produtos/requeijao.asp>, consultado em 14.4.2016), um estudo que delineia as características típicas do requeijão e de produto similar a ele, conhecido por "especialidade láctea à base de requeijão".

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.921.240-1.

**CONSULTA Nº: 060, de 19 de abril de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. VENDA INTERESTADUAL  
A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE.  
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente, empresa optante pelo Simples Nacional e cadastrada na atividade de comércio varejista de peças e acessórios novos para veículos automotores, aduz ter dúvidas acerca do recolhimento do diferencial de alíquotas de que tratam a Emenda Constitucional n. 87/2015 e o Convênio ICMS 93/2015, nas operações interestaduais com consumidores finais não contribuintes do imposto.

Assim, questiona: nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, o contribuinte optante pelo Simples Nacional que realizar tais operações, além de recolher a parcela do diferencial de alíquotas devida ao Estado de destino, também deverá recolher parte dele ao Estado do Paraná?

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos do Convênio ICMS 93/2015 e do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 (RICMS), que tratam da matéria questionada:

**Convênio ICMS 93/2015**

*"Cláusula nona Aplicam-se as disposições deste convênio aos contribuintes optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação ao imposto devido à unidade federada de destino."*

**Regulamento do ICMS**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

#### "CAPÍTULO V-A

#### *DAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS COM BENS E SERVIÇOS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO LOCALIZADO NO ESTADO DO PARANÁ*

*Art. 327-A. Nas operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado no Estado do Paraná devem ser observadas as disposições previstas neste Capítulo (Convênio ICMS 93/2015).*

*Art. 327-B. Para calcular o imposto devido às unidades federadas de origem e de destino, o promotor das operações e prestações de que trata este Capítulo deverá observar:*

*I - como base de cálculo única, o valor da operação ou o preço do serviço, observado o disposto no § 1º do art. 6º;*

*II - utilizar a alíquota interna prevista no art. 14 para calcular o ICMS total devido na operação ou prestação;*

*III - utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação ou prestação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;*

*IV - recolher, para o Estado do Paraná, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma dos incisos II e III, observado o disposto no art. 327-H.*

*[...]*

*§ 2.º O adicional de dois pontos percentuais na alíquota de ICMS, referente ao FECOP, instituído pela Lei n. 18.573, de 30 de setembro de 2015, será considerado para o cálculo do imposto de que tratam os incisos do "caput", observado o disposto no Anexo XII deste Regulamento.*

*§ 3.º O cálculo e o recolhimento do diferencial de alíquotas de que trata o inciso IV do "caput", devem ser efetuados separadamente do adicional de dois pontos percentuais relativo ao fundo de que trata o § 2º.*

*Art. 327-C. Aplicam-se as disposições deste Capítulo aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional.*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso III do "caput" do art. 327-B o contribuinte de que trata este artigo deverá considerar a alíquota interestadual aplicável à operação ou prestação.*

*Art. 327-D. As operações de que trata este Capítulo devem ser acobertadas por Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 55.*

*[...]*

*Art. 327-H. No caso de operações ou prestações que destinarem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outra unidade federada, caberá ao Estado do Paraná, além do imposto calculado mediante utilização da alíquota interestadual prevista no art. 15, a parcela do valor correspondente à diferença entre essa e a alíquota interna da unidade federada destinatária, na seguinte proporção:*

*I - para o ano de 2016: 60% (sessenta por cento);*

*II - para o ano de 2017: 40% (quarenta por cento);*

*III - para o ano de 2018: 20% (vinte por cento).*

*Parágrafo único. A parcela do imposto de que trata este artigo:*

*I - deverá ser recolhida em GNRE específica, no prazo previsto no inciso XXII do "caput" do art. 75;*

*II - não poderá ser reduzida mediante a aplicação de quaisquer benefícios fiscais concedidos pelo Estado do Paraná;*

*III - não poderá ser compensada com eventuais créditos do imposto ou saldo credor acumulado em conta gráfica;*

*IV - deverá ser declarada ao fisco:*

*a) na EFD, no Registro E310, quando se tratar de contribuinte sujeito ao regime normal de tributação;*

*b) na DeSTDA, quando se tratar de contribuinte optante pelo Simples Nacional."*

Os dispositivos regulamentares antes transcritos descrevem a forma de cálculo e de recolhimento do imposto

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

devido a título de diferencial de alíquotas nas operações interestaduais com bens e serviços destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS. O art. 327-C, com fundamento na cláusula nona do Convênio ICMS 93/2015, determina que todas as disposições do Capítulo V-A aplicam-se aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional.

Assim, com relação ao questionamento da consulente, expõe-se que nos anos de 2016, 2017 e 2018, o imposto devido à unidade de destino referente ao diferencial de alíquotas deverá ser partilhado com o Paraná, na proporção prevista no art. 327-H do RICMS.

Essa orientação, inclusive, consta no manual Perguntas & Respostas - Operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS - disponibilizado na página oficial da Secretaria de Estado da Fazenda ([www.fazenda.pr.gov.br](http://www.fazenda.pr.gov.br)), em Serviços - Perguntas mais Frequentes:

*"16. Qual o tratamento a ser dado aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional?"*

*(...)*

*O contribuinte optante pelo Simples Nacional estabelecido no Estado do Paraná que promover operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto localizados em outra unidade federada, deverá, no período de transição (de 2016 à 2018), recolher ao Estado do Paraná parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interestadual e a interna do Estado de destino (60% em 2016, 40% em 2017 e 20% em 2018)."*

Por fim, registra-se que a constitucionalidade da cláusula nona do Convênio ICMS 93/2015 está sob análise do Supremo Tribunal Federal, por meio da Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5464, ajuizada pela Ordem dos Advogados do Brasil. Em análise preliminar, o ministro Dias Toffoli concedeu medida cautelar para suspender a eficácia dessa cláusula, até o julgamento final da ação.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.810.843-0.

**CONSULTA Nº: 061, de 5 de abril de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CADERNOS E AGENDAS ESCOLARES. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A consulente, situada no Estado de São Paulo e com inscrição de substituto tributário no Paraná, atuando na fabricação e comércio de cadernos escolares (NCM 4820.20.00) e agendas escolares (NCM 4820.10.00), expõe que tem sido indagada por revendedores paranaenses acerca da aplicação da redução da base de cálculo prevista no item 17 do Anexo II do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012 (RICMS/2012).

Assevera que nas remessas destinadas ao Paraná aplica as margens de valor agregado estabelecidas na legislação para os contribuintes enquadrados no regime normal e no Simples Nacional, considerando a alíquota de ICMS correspondente a 18%, pois entende que o referido benefício é aplicável somente nas operações internas destinadas a consumidores finais, não abrangendo, portanto, aquelas realizadas com revendedores.

Diante do exposto, indaga:

1. aplica-se a redução da base de cálculo prevista no item 17 do Anexo II do RICMS/2012 nas operações com cadernos e agendas escolares destinadas a revendedores?

2. Caso a resposta anterior seja positiva, qual a MVA e os dispositivos da legislação a serem observados nas operações com empresas destinatárias optantes ou não pelo Simples Nacional?

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

**RESPOSTA**

Transcreve-se, inicialmente, o item 17 do Anexo II do RICMS/2012, na parte relativa aos produtos mencionados pela consulente:

*"ANEXO II - REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO*

*...*

*17 A base de cálculo é reduzida nas saídas internas que destinem a consumidor final MATERIAL ESCOLAR, conforme itens a seguir relacionados com as respectivas classificações na NCM, de forma que a carga tributária resulte no percentual de doze por cento (Convênio ICMS 128/1994):*

<i>N.</i>	<i>DESCRIÇÃO DO MATERIAL ESCOLAR</i>	<i>NCM</i>
<i>1</i>	<i>Agenda escolar</i>	<i>4820.10.00</i>
<i>...</i>	<i>...</i>	<i>...</i>
<i>4</i>	<i>Cadernos escolares</i>	<i>4820.20.00</i>

*..."*

Destaca-se, inicialmente, acerca da matéria questionada, que o Setor Consultivo já se manifestou nas respostas às Consultas n. 105/2014, n. 134/2014, n. 135/2014 e n. 24 e 25/2015, no sentido de que o benefício da redução da base de cálculo do ICMS previsto no item 17 do Anexo II do RICMS/2012 contempla apenas a etapa de comercialização do produto com o consumidor final.

Sublinhe-se, que em razão da introdução de novas regras no Regulamento do ICMS, o entendimento exarado nas referidas consultas restou parcialmente alterado, conforme se

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

passa a expor.

Com a edição do Decreto n. 955/2015, que revogou o inciso I do § 1º do art. 108 do RICMS, com efeitos a partir de 1º de abril de 2015, passou a ser permitida a utilização do diferimento parcial do imposto na operação própria praticada pelo substituto tributário paranaense, de modo que a carga tributária incidente nessa operação passou a ser a mesma da alíquota interestadual, que corresponde a 12%.

Assim, por não haver diferença entre as cargas tributárias praticadas pelos substitutos tributários, desnecessário o ajuste da MVA. Porém, a alíquota incidente na operação corresponde 18%, pois somente prevalece a redução na base de cálculo se em todas as etapas de circulação das mercadorias a carga tributária fosse a mesma, o que não é o caso, já que o benefício fiscal contempla apenas a operação que destina a mercadoria ao consumidor final.

A partir de 1º de junho de 2015, começaram a surtir efeitos as disposições do Decreto n. 1.355/2015, que introduziu o § 8º ao art. 1º do Anexo X do RICMS, abaixo transcrito, dispondo sobre a obrigatoriedade de ajuste da margem de valor agregado quando a carga tributária do substituto tributário for diversa daquela praticada entre o substituído e o consumidor final.

*"ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

*Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, 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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).*

*...*

*§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de carga*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final.*

*Acrescentado o § 8º ao art. 1º do Anexo X pelo Art.1º, alteração 615ª, do Decreto 1.355 de 14.05.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.06.2015."*

Para a hipótese em análise, não há diferença entre a carga tributária correspondente à operação própria do substituto tributário, pois contemplada com a alíquota interestadual de 12%, e aquela praticada entre o substituído e consumidor final, em razão da redução da base de cálculo de que tratam os n. 1 e 4 do item 17 do Anexo II do RICMS/2012, que também ocorre com carga tributária de 12%.

Porém, não obstante não ser necessário o ajuste da MVA, em razão dos motivos antes expostos, a alíquota aplicável à operação continua correspondendo a 18%, uma vez que a carga tributária de 12% não se aplica a todas as etapas de comercialização dos produtos mencionados.

Assim, responde-se que:

1. até 31 de março de 2015, correto o procedimento adotado pela consulente de efetuar a retenção do ICMS devido por substituição tributária considerando a carga tributária interna de 18% e utilizando a margem de valor agregado ajustada, calculada a partir da MVA original estabelecida nos itens 30 e 31 do art. 141, com aplicação da fórmula de que trata o § 5º do art. 1º, observando, ainda, as regras dispostas no art. 12-D, todos do Anexo X do RICMS, nas saídas destinadas a optantes pelo Simples Nacional;

2. a partir de 1º de abril de 2015, não obstante não haja previsão para ajuste da margem de valor agregado, a

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

alíquota a ser utilizada no cálculo do ICMS devido por substituição tributária corresponde a 18%.

Frisa-se que, em observância ao art. 664 do RICMS/2012, a partir da ciência desta, a consulente terá, independentemente de qualquer interpelação ou notificação fiscal, o prazo de até quinze dias para adequar os procedimentos eventualmente já realizados em conformidade ao que foi aqui esclarecido, caso os tenha praticado diversamente.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.825.469-0.

**CONSULTA Nº: 062, de 3 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. MEDICAMENTOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.  
REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.

A consulente, situada no Estado do Rio de Janeiro e com inscrição de substituto tributário no Paraná, informa que promove a venda de medicamentos (NCM 30.04) para revendedores paranaenses.

Sua dúvida diz respeito às regras de redução de base de cálculo de que tratam o art. 101 do Anexo X e o item 17-A do Anexo II do Regulamento do ICMS, questionando se pode aplicá-las cumulativamente no cálculo do ICMS devido por substituição tributária nas operações com medicamentos.

Manifesta o entendimento de que a redução de dez por cento, prevista no § 3º do art. 101, somente se aplicaria na hipótese de haver preço a consumidor fixado para o produto. Por seu turno, a redução que estabelece carga tributária de 12%, prevista no item 17-A do Anexo II, estaria direcionada à hipótese em que a base de cálculo de retenção é formada a partir da margem de agregação, nos termos do inciso II do art. 8º da lei Complementar n. 87/1996.

**RESPOSTA**

Primeiramente, cabe esclarecer que a base de cálculo de retenção do ICMS devido por substituição tributária nas operações com medicamentos deve, em caso de inexistência de preço a consumidor fixado pelo órgão competente, corresponder ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, acrescido do valor do frete quando não previamente incluído, sempre que existente tal preço, nos termos do art. 101 do Anexo X do RICMS.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Assim, apenas diante da inexistência de preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo fabricante é que a base de cálculo de retenção será obtida a partir do preço praticado pelo substituto tributário nas operações com o comércio varejista, incluídos o frete e as demais despesas debitadas ao destinatário, adicionado dos percentuais de margem de valor agregada indicados no § 1º do art. 101 do Regulamento do ICMS.

Quanto à matéria exposta pela consulente, expõe-se ter sido objeto de análise pelo Setor Consultivo nas Consultas de n. 67, n. 68, n. 103 e n. 127, de 2015, cujas orientações se aplicam à situação em exame.

Assim, transcrevem-se os esclarecimentos contidos na Consulta n. 67/2015:

*"Depreende-se da leitura dos dispositivos que a redução da base de cálculo prevista no item 17-A do Anexo II do RICMS/2012 deve ser aplicada nos cálculos do ICMS próprio (do contribuinte paranaense) e do ICMS referente à substituição tributária.*

*Por sua vez, tal redução aplica-se cumulativamente àquela prevista no art. 101, § 3º, do Anexo X, do RICMS/2012, vigente desde a implementação da substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, haja vista que a introdução do item 17-A ao Anexo II da norma regulamentar objetivou restabelecer o tratamento dado aos fármacos, medicamentos, drogas, soros e vacinas, de uso humano, em período anterior ao da vigência da Lei n. 18.371, de 15 de dezembro de 2014, que majorou a alíquota desses produtos de 12% para 18%.*

*Com relação ao PMC, é correto a consulente utilizar aquele atrelado à carga tributária de 12%, conforme esclarecimento noticiado no Boletim Informativo n. 16/2015, publicado em 30 de maio de 2015, no site da Secretaria da Fazenda do Paraná (<http://www.fazenda.pr.gov.br/>).*

*A partir desse valor, deve observar a redução da base de cálculo prevista no art. 101, § 3º, do Anexo X e, então, o benefício previsto no item 17-A do Anexo II, ambos do RICMS/2012. Por fim, deve aplicar a alíquota do produto (18% para medicamentos, fármacos, drogas, soros e vacinas, de uso*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*humano, e cápsulas vazias para medicamentos)."*

Registre-se, conforme antes mencionado, que a consulente, na condição de substituto tributário, deve apurar o valor a ser retido por substituição tributária a partir do PMC (Preço Máximo ao Consumidor) relativo à carga tributária de 12% (conforme noticiado no Boletim Informativo n. 016, de 30 de maio de 2015), considerando, ainda, as reduções de que trata o § 3º do art. 101 do Anexo X do RICMS (de trinta por cento para os medicamentos similares, 25% para os medicamentos genéricos e dez por cento para os demais produtos).

Por sua vez, na hipótese de inexistência de preço fixado, deve-se considerar, para dimensionar a base de cálculo de retenção, as disposições regulamentares estabelecidas no § 1º do art. 101 do Anexo X, observando, no cálculo do ICMS, que a carga tributária a ser considerada corresponde a 12%, em razão da regra de redução de base de cálculo de que trata o item 17-A do Anexo II. Nesse caso, não cabe a aplicação das reduções de que trata o § 3º do mesmo art. 101, aplicáveis à situação em que a mercadoria possui preço fixado (PMC), porquanto eventuais descontos realizados pelo comércio varejista já são levados em conta na determinação da margem de valor agregado, estabelecida com base na média dos preços usualmente praticados no mercado considerado.

No caso de ter procedido de forma diversa, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 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: 13.905.041-0.

**CONSULTA Nº: 063, de 30 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. TRANSFERÊNCIA.  
BASE DE CÁLCULO.

A consulente, cadastrada na atividade de fabricação de produtos para infusão, informa ter como atividade a compra de erva-mate *in natura* e seu processamento até o estágio de erva-mate cancheada, bem como a compra de erva-mate já cancheada.

Com unidades fabris nos Municípios de São Mateus do Sul e Prudentópolis, no Paraná, Canoinhas, no Estado de Santa Catarina, e unidade matriz, industrial exportadora, no Município de Encantado no Estado do Rio Grande do Sul, indaga quanto à correção de seu procedimento, no que diz respeito à base de cálculo na remessa de erva-mate cancheada em transferência para sua unidade matriz, com a finalidade de industrialização e posterior exportação.

Expõe os procedimentos que adota, os quais, sucintamente, são os seguintes:

I. com relação à erva mate *in natura*:

1. adquire diretamente dos produtores rurais, em operação ao abrigo do diferimento previsto no art. 107 do RICMS, transformando-a em erva-mate cancheada nas unidades industriais paranaenses;

2. o processo de secagem, cancheamento e ensaque implica custos de mão de obra, energia elétrica, lenha para extrair a umidade e, adicionalmente, custo da depreciação dos equipamentos de produção, os quais são somados ao valor da aquisição do produto, para fins de composição do custo total;

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

3. quando da transferência para o Rio Grande do Sul, adiciona ao valor do custo o ICMS, aplicando a alíquota de 12% sobre o valor do custo unitário dividido por 0,88, para apurar o valor do imposto devido na operação.

II. com relação a erva mate cancheada:

1. adquire de fornecedores paranaenses, que emitem a nota fiscal de venda com o diferimento do ICMS, em cujo valor estão inclusos os custos de mão de obra, energia elétrica, lenha, cancheamento, depreciação de bens do ativo e lucro do fornecedor;

2. ao transferi-la à unidade gaúcha, adiciona ao valor de aquisição somente o ICMS a ser recolhido ao Estado do Paraná (valor unitário dividido por 0,88 X 12%).

Defende que seus procedimentos estão de acordo com a Lei Complementar nº 87/1996, e ao que preceitua seu art. 13, § 4º, incisos I e II.

Feitas estas considerações indaga:

a) está correto seu entendimento?

b) Qual a base de cálculo a ser utilizada na transferência interestadual de mercadoria adquirida com diferimento em operação interna, sujeita a débito de ICMS na operação interestadual?

c) Está correto somar os custos de produção e o próprio imposto ao preço da transferência, considerando a fórmula de cálculo "por dentro" do ICMS?

**RESPOSTA**

A base de cálculo na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa em operação interestadual está disciplinada na Lei Complementar nº

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

87/1996, que estabelece as regras gerais relativas ao ICMS, a serem observadas por todas as unidades federadas.

A matéria em questão já foi analisada diversas vezes por este Setor Consultivo, conforme Consultas n° 175/99, n° 002/2000, n° 056/2002 e n° 42/2008, entre outras. Assim, transcreve-se excertos da Consulta n° 002/2000, cujos fundamentos, ainda hoje, balizam o entendimento da Fazenda:

*"[...]o art. 13, § 4º, da mesma Lei Complementar, determina que a base de cálculo do imposto na saída para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, é:*

*I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;*

*II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;*

*III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.*

*Como se trata a Consulente de estabelecimento industrializador, a saída de mercadorias por ela produzidas se enquadra no inciso II acima transcrito, ou seja, a base de cálculo para as operações interestaduais de transferência é o custo da mercadoria que corresponde ao somatório do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.*

*Em última etapa da análise da legislação que trata da matéria em debate, chegamos à Lei Estadual 11.580/96 que dispõe sobre o ICMS com base no art. 155, inc.II, §§ 2º e 3º da Constituição Federal e na Lei Complementar n.º 87 de 13 de setembro de 1996.*

*O art. 6º, § 4º, inciso II desta Lei n.º 11.580/96, em concordância literal com o ordenamento superior, assim dispôs:*

*Art. 6º A base de cálculo do imposto é:*

*(...)*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

4° Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outra unidade federada, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

Destarte, a enumeração dos itens que compõem o custo da mercadoria produzida, e cuja soma serve como base de cálculo do imposto, é taxativa, não podendo o contribuinte se furtar do que vem ali determinado."

Do exposto, conclui-se que, no caso de mercadoria industrializada pela transferente, a base de cálculo corresponde ao custo da mercadoria, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento. No caso de mercadoria adquirida para revenda, a base de cálculo será o valor correspondente ao de sua entrada mais recente.

Por seu turno, o tema "cálculo do ICMS por dentro" já foi exaustivamente abordado por este Setor Consultivo, que reiteradamente tem se manifestado no sentido de que o ICMS integra a base de cálculo, devendo no preço unitário do produto estar embutida a parcela do imposto, conforme pode ser observado nas Consultas n° 220/98, n° 086/2000 e n° 002/2002, entre outras.

Importa frisar que o § 1° do art. 13 da Lei Complementar 87/96, aplica-se à todas as hipóteses de base de cálculo relacionadas no artigo, conforme já manifestado por este Setor Consultivo na Consulta n° 002/2002:

"No Estado do Paraná, a Lei n.º 11.580/96, instituidora do

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*ICMS, em seu art. 6.º, § 1.º, reproduzindo o contido na LC n.º 87/96, artigo 13, § 1.º, inciso I, determina que integra a base de cálculo do ICMS, o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Porém, não faz distinção entre as operações ou prestações, se de saídas, de entradas, importações, etc., uma vez que trata de forma global o imposto, e não cada fato gerador isoladamente.*

*Assim, qualquer que seja o fato jurídico tributário ocorrido, caso esteja no campo de incidência do ICMS, o valor do imposto a pagar deverá ser calculado nos termos do dispositivo legal acima referido."*

Feitas essas considerações, conclui-se que está parcialmente correto o entendimento da consulente.

No caso de mercadoria industrializada pela transferente, a base de cálculo será o custo da mercadoria, nos termos do art. 6º, § 4º, inciso II desta Lei n.º 11.580/96, estando correto o entendimento de que o ICMS deve integrar o montante apurado.

Destaca-se que das rubricas indicadas pela consulente, o valor correspondente à depreciação de equipamentos não poderá compor a soma de valores para efeitos de definição da base de cálculo, por não se enquadrar em nenhuma das categorias de custos indicadas no dispositivo.

No caso de mercadoria adquirida já industrializada, para revenda, a base de cálculo para transferência será o valor correspondente a sua entrada mais recente, integrando-se a este o montante do ICMS incidente na operação.

Ressalta-se que, em relação às mercadorias em questão, o valor do ICMS não se encontra incluso no montante pago por ocasião da aquisição pela consulente, pois essa operação ocorreu albergada pelo instituto do diferimento, nos termos do item 29 do art. 101 do Regulamento do ICMS.

Logo, considerando que o valor da entrada não contempla qualquer valor a título de ICMS, à vista da regra

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

disposta no § 1º do art. 6º da LC 87/1996, de observância obrigatória por todas unidades federadas, a não inclusão do valor do imposto na base de cálculo da transferência fere o preceito legal.

E, finalmente, está correto integrar ao custo de produção da mercadoria o valor do ICMS, considerando-se a adição do imposto "por dentro".

No caso de ter procedido de forma diversa, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 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: 13.978.565-7

**CONSULTA Nº: 064, de 17 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. VENDA A CONSUMIDOR FINAL DOMICILIADO EM OUTRO ESTADO. OPERAÇÃO INTERNA.

A consulente, cadastrada na atividade de comércio varejista de automóveis, camionetas e utilitários, aduz ter dúvida quanto ao diferencial de alíquotas nas vendas de veículos e autopeças a consumidores finais não contribuintes domiciliados em outros Estados, questionando:

1. na venda presencial para não contribuinte domiciliado em outro Estado, quando o próprio adquirente retira o produto no local, como deve proceder?
2. Que CFOP deve utilizar para a emissão da nota fiscal eletrônica: aquele referente às "saídas ou prestações de serviços para o Estado" ou referente às "saídas ou prestações de serviços para outros Estados"?

**RESPOSTA**

Registre-se, inicialmente, a respeito da matéria ora analisada, que a Emenda Constitucional n. 87/2015, implementada no inciso VII do art. 2º e no inciso XV do art. 5º, da Lei n. 11.580/1996, objetivou a repartição do ICMS devido nas operações interestaduais que destinem mercadorias a consumidores finais não contribuintes do imposto, de forma que o estado de origem fique com a parcela relativa à alíquota interestadual e o estado de destino com a diferença entre o imposto calculado pela alíquota interna e o devido ao estado de origem.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Com relação aos questionamentos da consulente, expõe-se que o § 13 do art. 14 do Regulamento do ICMS assim prevê:

#### **Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012**

*"Art. 14. As alíquotas internas são, conforme o caso e de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), assim distribuídas (art. 14 da Lei n. 11.580/1996, com redação dada pela Lei n. 16.016/2008):*

*[...]*

*§ 13 São internas, para fins do disposto no inciso VII do "caput" do art. 2º, 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 de outra unidade federada."*

Segundo o dispositivo regulamentar transcrito, são consideradas internas as operações com mercadorias entregues a consumidor final não contribuinte do imposto no território deste Estado, independentemente do seu domicílio.

Logo, as "vendas no balcão" ou "vendas presenciais" ocorridas no estabelecimento da consulente situado no Paraná são caracterizadas como operações internas, seja qual for o domicílio dos consumidores finais não contribuintes, adquirentes das mercadorias.

Vale ressaltar que o disposto nessa regra corrobora o entendimento já reiteradamente manifestado por este Setor Consultivo, como, por exemplo, na resposta à Consulta n. 31/2014.

Por fim, em se tratando de operações internas, o CFOP será o "5.102", para mercadorias não sujeitas à substituição tributária, ou o "5.405", para mercadorias

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

sujeitas à substituição tributária, conforme disposto no Anexo IV, Tabela I, do Regulamento do ICMS.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 14.045.856-2.

**CONSULTA N°: 065, de 14 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. MOSTRUÁRIO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL.  
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente, com matriz no Estado de São Paulo e filial no Estado do Espírito Santo, ambas cadastradas no SINTEGRA com atividade fiscal CNAE 4649-4/99 (comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente), informa que se dedica à importação e comercialização de produtos ópticos em geral, e que por conta de sua atividade é contribuinte do ICMS, devendo observar as regras estabelecidas pela Emenda Constitucional n° 87 e pelo Convênio ICMS 93, ambos de 2015, nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto.

Esclarece que, para fins do desenvolvimento de suas atividades, remete aos seus representantes estabelecidos no Paraná mostruários contendo um exemplar de cada um de seus produtos (óculos de sol e armações de óculos, ambos com estojos) a cada mudança de coleção; que tais remessas devem retornar em 90 dias da data do envio, conforme disposto nas cláusulas 3ª e 5ª do Ajuste SINIEF 08, de 4 de julho de 2008, e que, como o período abrangido pelas suas coleções é de doze meses, prorrogáveis por mais seis meses, se vê obrigada a fazer várias remessas e retornos físicos para cumprir o disposto no referido ajuste.

Aduz que, até 31/12/2015, nas operações de remessa tributava seus produtos com a alíquota interna do estado de origem, conforme previsto no inciso III da cláusula 5ª do Ajuste SINIEF 08, de 2008, creditando-se integralmente por ocasião do retorno.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Mas, a partir de 1º/01/2016, em face da Emenda Constitucional nº 87/2015, que alterou o inciso VII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, e do Convênio ICMS 93, de 2015, as operações interestaduais com consumidor final não contribuinte, passaram a ser tributadas pela alíquota interestadual, cabendo ao estado de localização do destinatário o imposto correspondente a diferença entre a alíquota interna do estado de destino e a alíquota interestadual, obrigando-a partilhar o ICMS entre o Paraná e os estados de origem (SP ou ES), nas remessas de seus mostruários.

Expõe seu entendimento de que esse diferencial de alíquotas não se aplicaria à remessa de mostruários a representantes comerciais, por não se caracterizar como operação mercantil, haja vista não ocorrer a transferência de propriedade das mercadorias aos destinatários, e, ainda, em função da obrigatoriedade de retorno a cada noventa dias, conforme determina o Ajuste SINIEF 08, de 2008.

Requer a confirmação de sua conclusão, de que as disposições do Convênio ICMS 93, de 2015, não se aplica às operações interestaduais com mostruários destinados a não contribuintes.

### RESPOSTA

Primeiramente, transcreve-se o art. 1º da Emenda Constitucional nº 87, de 16 de abril de 2015, com vigência desde 1º de janeiro de 2016, que alterou os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, que tratam da sistemática de cobrança do ICMS sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado:

*"Art. 1º Os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal passam a vigorar com as seguintes alterações:*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

"Art.  
155.....  
.....

.....  
.....

§  
2º.....  
.....

.....  
.....

*VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;*

*a) (revogada);*

*b) (revogada);*

*VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:*

*a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;*

*b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;"*

Em atenção ao disposto na emenda constitucional foram acrescentados à Lei n. 11.580/1996, pela Lei n. 18.573/2015, com vigência desde 1º de janeiro de 2016, os dispositivos abaixo transcritos:

*"Art. 2º O imposto incide sobre:*

*(...)*

*VII - operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não*

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*contribuinte do imposto localizado neste Estado.*

*(...)*

*Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*(...)*

*XV - da realização de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.*

*(...)*

*§ 7º Na hipótese do inciso XV, caberá ao remetente ou ao prestador a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual."*

O Convênio ICMS 93, de 17 de setembro de 2015, que produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, com relação a remessa de bens estabelece que:

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

*I - se remetente do bem:*

*a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;*

*b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;*

*c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b";"*

De acordo com os normativos transcritos, o estabelecimento que destinar mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado neste Estado, é contribuinte do Estado do Paraná, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Assim, com relação à remessa de mostruários, a consulente deverá continuar obedecendo os deveres instrumentais dispostos no Ajuste SINIEF 08/2008, eis que o mesmo continua vigente.

Ressalte-se, todavia, que no tocante ao recolhimento do ICMS deverá ser observada a legislação superveniente, disposta no inciso I da cláusula segunda do Convênio ICMS 93/2015, observada a regra de transição de que trata a cláusula décima do mesmo convênio, implementada no art. 327-G do RICMS.

No caso de ter procedido de forma diversa, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 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: 13.984.951-5.

**CONSULTA Nº: 066, de 7 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. ESSÊNCIA PARA SORVETES. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, que tem como atividade cadastrada o comércio atacadista de sorvetes (CNAE 4637-1/06), relata que fabrica e comercializa essências para sorvetes em operações internas e interestaduais.

Solicita esclarecimentos com relação à alteração 934<sup>a</sup>, promovida pelo Decreto n. 3.530/2016 no Regulamento do ICMS, referente aos produtos classificados no código NCM 2106.90.2, questionando se tais mercadorias se sujeitam à sistemática da substituição tributária nas operações internas e nas interestaduais destinadas a revendedores paulistas.

**RESPOSTA**

A alteração 934<sup>a</sup>, prevista no Decreto n. 3.530/2016, dá nova redação à tabela de que trata o § 1º do art. 68 do Anexo X do RICMS apenas para adicionar a coluna CEST (Código Especificador de Substituição Tributária), que tem como objetivo identificar a mercadoria passível de sujeição aos regimes de substituição tributária e de antecipação do recolhimento do imposto, relativos às operações subsequentes (Convênio ICMS 92/2015), conforme dispõe o art. 1º do Anexo XIII do RICMS/2012.

As regras relativas à substituição tributária em operações com sorvetes estão disciplinadas nos artigos 67 e 68 do Anexo X do RICMS/2012, *in verbis*:

*"Art. 67. Ao estabelecimento industrial ou importador, que promover saídas dos produtos relacionados no § 1º do art. 68, com destino a revendedores localizados em território*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

paranaense, fica atribuída a condição de sujeito passivo por substituição para efeitos de retenção e recolhimento do imposto devido pelas saídas subsequentes realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista (Protocolo ICMS 20/2005).

Parágrafo único. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída aos estabelecimentos localizados nos Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, 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, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe, Tocantins e no Distrito Federal, inclusive atacadista ou distribuidor (Protocolos ICMS 20/2005, 61/2008, 223/2012, 57/2013 e 123/2013).

Art. 68. A base de cálculo para a retenção do imposto será o preço máximo ou único de venda a ser praticado pelo contribuinte substituído, fixado por autoridade competente ou sugerido pelo fabricante ou importador.

§1º Na hipótese de não haver preço fixado ou sugerido, a base de cálculo para a retenção do imposto será o montante formado pelo preço praticado pelo industrial, importador, depósito ou atacadista, incluídos o frete até o estabelecimento varejista, o IPI e as demais despesas debitadas ao destinatário, adicionado do valor resultante da aplicação dos seguintes percentuais:

ITEM	CEST	NCM/S H	DESCRIÇÃO
1	23.00 1.00	2105. 00	Sorvetes de qualquer espécie, inclusive sanduíches de sorvetes
2	23.00 2.00	18.06 19.01 21.06	Preparados para fabricação de sorvetes em máquinas

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

..."

Denota-se da legislação antes mencionada, portanto, que os produtos que se enquadram na descrição ("Preparados para fabricação de sorvetes em máquinas") e nas NCM indicadas (18.06, 19.01 ou 21.06), conforme prevê o item 2 da tabela constante do §1º do art. 68 do RICMS/2012, estão sujeitos ao regime de substituição tributária nas operações internas.

Com relação às operações interestaduais, deve a consulente atentar para as disposições contidas no Protocolo ICMS 20/2005, assim como para o previsto na legislação vigente no estado de destino.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS/2012.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.004.462-8.

**CONSULTA Nº: 067, de 9 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. FECOP. SIMPLES NACIONAL.

A consulente, com atividade econômica principal de comércio varejista de artigos de joalheria, informa ser optante pelo Simples Nacional.

Apresenta dúvida baseada no Anexo XII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.080, de 28 de setembro de 2012, que dispõe sobre o adicional do imposto destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza - FECOP.

Questiona se empresa optante pelo Simples Nacional, nas vendas em operações internas destinadas a consumidor final, deve recolher o adicional de 2% para o FECOP.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012, pertinentes ao questionamento da consulente:

"ANEXO XII

*DO ADICIONAL DO IMPOSTO DESTINADO AO FUNDO ESTADUAL DE COMBATE À POBREZA DO PARANÁ - FECOP*

*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 § 12 do art. 14 deste Regulamento deverão ser adicionadas de dois pontos percentuais (Art. 14-A da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):*

*I - água mineral (NCM 22.01);*

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

II - águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas, refrigerantes, refrescos e outros, cervejas sem álcool e isotônicos (NCM 22.02);

III - artefatos de joalheria e de ourivesaria, e suas partes (NCM 71.13 e 71.14);

IV - cervejas, chopes e bebidas alcoólicas (NCM 22.03, 22.04, 22.05, 22.06 e 22.08);

V - fumo e sucedâneos, manufaturados (NCM 24.02 e 24.03);

VI - gasolina, exceto para aviação;

VII - perfumes e cosméticos (NCM 33.03, 33.04, 33.05 exceto 3305.10.00, e 33.07 exceto 3307.20);

VIII - produtos de tabacaria (NCM 24.01 a 24.99).

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 da substituição tributária, em relação às operações subsequentes;**

(...)

Art. 3.º O recolhimento do adicional de que trata este Anexo deverá ser realizado pelo contribuinte que promover:

I - operação submetida ao regime da substituição tributária, na condição de substituto tributário, em que o destinatário da mercadoria esteja situado no Estado do Paraná;

(...)

VI - operação interna, não sujeita ao regime de substituição tributária, destinada a consumidor final.

Parágrafo único. O disposto previsto no inciso I do "caput" se

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*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, sem retenção do imposto, de remetente que não seja ou tenha deixado de ser eleito substituto, observado o art. 11 do Anexo X deste Regulamento."*

Depreende-se dos normativos transcritos que o adicional de 2% para o FECOP deve ser recolhido nas operações com as mercadorias listadas no art. 1º do Anexo XII do RICMS, nas operações internas destinadas a consumidor final (contribuinte ou não do imposto).

Registre-se que, sendo a consulente estabelecimento comercial varejista, que adquire mercadorias para revenda, na qualidade de substituída tributária, não está sujeita ao recolhimento do adicional mencionado.

Relativamente às mercadorias não sujeitas à substituição tributária, também não cabe à consulente recolher o FECOP, pois o contribuinte optante pelo Simples Nacional apura o imposto devido nas operações que pratica em conformidade com o estabelecido no Anexo VIII do Regulamento do ICMS e não pelo regime normal.

O contribuinte enquadrado no Simples Nacional deverá observar as disposições relativas ao FECOP quando for eleito substituto tributário. Nesse caso, juntamente com o imposto retido relativamente às operações subsequentes deve observar as regras relativas a esse adicional.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.873.204-5.

**CONSULTA N°: 068, de 7 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES INTERNAS. EMBALAGENS PARA ENVASE DE ALIMENTOS. DIFERIMENTO OPCIONAL. CRÉDITO PRESUMIDO.

A consulente, enquadrada no regime normal de pagamento do imposto, atua na fabricação de embalagens de material plástico (CNAE 2222-6/00) e de laminados planos e tubulares de material plástico (CNAE 2221-8/00).

Reporta-se à alteração 752<sup>a</sup> do Regulamento do ICMS, introduzida pelo art. 1º do Decreto nº 2.868/2015, com efeitos a partir de 1º/12/2015, aduzindo ter dúvida quanto à aplicação do diferimento previsto no art. 107, item 81, do RICMS, e do crédito presumido de que trata o item 29-A do Anexo III do mesmo regulamento, nas operações internas com os produtos classificados nas NCM 3920.10.90 e 3923.21.90, por ela fabricados e comercializados.

**RESPOSTA**

A legislação de regência pertinente à matéria questionada assim dispõe:

**"RICMS**

**[...]**

**Art. 107. Sem prejuízo das disposições específicas previstas neste Regulamento, são abrangidas pelo diferimento as seguintes mercadorias:**

**[...]**

**81. embalagens para envase de alimentos, observado o disposto no § 21;**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Nova redação dada ao item 81 do art. 107 pelo art. 1º, alteração 752ª, do Decreto n. 2.868, de 24.11.2015, em vigor em 25.11.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.12.2015.

Redação original em vigor de 1º.10.2012 até 30.11.2015:

"81. embalagens para envase de alimentos;"

[...]

**§ 14. O diferimento previsto no item 81 é opcional e se aplica exclusivamente nas operações internas entre o estabelecimento fabricante da embalagem e o industrial usuário da mesma.**

[...]

**§ 21. O diferimento previsto no item 81 não alcança os produtos indicados no item 29-A do Anexo III.**

Nova redação dada ao § 21 do art. 107 pelo art. 1º, alteração 998ª, do Decreto n. 4.286, de 2.6.2016, produzindo efeitos a partir de 3.6.2016 (publicação).

Redação anterior acrescentada pelo art. 1º, alteração 752ª, do Decreto n. 2.868, de 24.11.2015, produzindo efeitos de 1º.12.2015 até 2.6.2016:

**'§ 21. O diferimento previsto no item 81 não se aplica nas operações promovidas por estabelecimentos fabricantes que utilizem o crédito presumido previsto no item 29-A do Anexo III.'**

[...]

#### **ANEXO III - CRÉDITO PRESUMIDO**

[...]

29-A. Até 30.04.2017, aos estabelecimentos fabricantes dos produtos a seguir relacionados, com as respectivas classificações na NCM, em percentual que resulte na carga tributária correspondente a 8% (oito por cento) sobre as saídas internas e interestaduais desses produtos:

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

a) 3920.10.90 - *FILMES PLÁSTICOS* - com e sem impressão na forma tubular - encolhível, uso comum e técnico; filmes plásticos com e sem impressão em folha, uso comum e técnico; sacos industriais - reembalagens - solda fundo, beira lateral e lateral; filmes picotados e soldados em forma de saco; filmes plásticos para revestimento, uso comum e técnico, com e sem impressão;

Acrescentada a alínea "a" ao "caput" do item 29-A ao Anexo III, pelo art.1º, alteração 408ª do Decreto 11.960 de 21.08.2014, produzindo efeitos a partir de 1º.09.2014.

b) 3923.21.90 - sacos e sacolas com solda lateral, fundo e beira lateral, com e sem impressão; sacos para acondicionamento de lixo, com solda lateral, fundo e beira lateral; sacolas plásticas com e sem impressão.

#### **Notas:**

##### **1. o crédito presumido de que trata este item:**

[...]

##### **1.2. não se aplica:**

Acrescentado o "caput" da subnota 1.2 à nota 1 do item 29-A do Anexo III pelo art. 1º, alteração 689ª, do Decreto n. 2.175, de 14.08.2015, em vigor em 17.08.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.09.2015.

##### **1.2.1.**

Revogada a subnota 1.2.1 da nota 1 do item 29-A do Anexo III pelo art. 1º, **alteração 820ª**, do Decreto n. 2.868, de 24.11.2015, em vigor em 25.11.2015, **produzindo efeitos a partir de 1º.12.2015.**

Redação anterior acrescentada pelo art. 1º, alteração 689ª, do Decreto n. 2.175, de 14.08.2015, em vigor em 17.08.2015, produzindo efeitos de 1º.09.2015 até 30.11.2015:

**"1.2.1. na operação de saída abrangida pelo diferimento do pagamento do imposto prevista no item 81 do art.**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

**107; "".**

A dúvida apresentada pela consulente diz respeito à revogação, pelo art. 1º do Decreto n. 2.868/2015, da subnota 1.2.1 do item 29-A do Anexo III do RICMS, que dispunha não ser aplicável o crédito presumido estabelecido nesse item na operação de saída abrangida pelo diferimento do pagamento do imposto prevista no item 81 do art. 107.

Concomitantemente a essa revogação, por meio do mesmo decreto antes citado, foi acrescentado o § 21 ao art. 107 do RICMS, com a seguinte redação: *O diferimento previsto no item 81 não se aplica nas operações promovidas por estabelecimentos fabricantes que utilizem o crédito presumido previsto no item 29-A do Anexo III.*

Depreende-se dessas regras, vigentes a partir de 1º/12/2015, que, em sendo o diferimento previsto no item 81 do art. 107 opcional, segundo dispõe o § 14 do mesmo artigo, o fabricante de embalagens para envase de alimentos, nas saídas internas destinadas a industrial usuário da mesma, poderia optar pelo crédito previsto no item 29-A do Anexo III, conforme prescrito no § 21, com redação vigente até 2/6/2016. Nessa hipótese, restava afastada a prática do diferimento.

Todavia, com a nova redação dada ao § 21 do art. 107 do RICMS pelo Decreto nº 4.286/2016, em vigor a partir de 3/6/2016, foram excluídos do diferimento os produtos contemplados pelo crédito presumido de que trata o item 29-A do Anexo III do RICMS.

Registre-se, por oportuno, que a apropriação de crédito presumido, vinculado a saída, está condicionada à realização de operação com débito de ICMS, sendo prática irregular a cumulação de regra de diferimento com utilização de crédito presumido, conforme já manifestado por este Setor Consultivo (precedentes: Consultas nº 64/2011 e nº 16/2010).

Assim, caso tenha procedido de forma diversa da

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

acima exposta, a consulente dispõe do prazo de 15 dias, contados da data da sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes, na forma do art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.907.903-5.

**CONSULTA N°: 069, de 10 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, DE CONSUMO E INSUMOS PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NÃO SUJEITO AO ICMS, ORIUNDOS DE OUTRO ESTADO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente, cadastrada na atividade de construção civil, informa que está obrigada a manter inscrição no CAD/ICMS para cumprimento das obrigações previstas no art. 347 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012.

Esclarece que não incorre nas hipóteses de incidência tributária relativas ao ICMS, excetuando-se, quando aplicável, o diferencial de alíquotas em relação à aquisição de bens para consumo ou ativo immobilizado.

Expõe que registra as entradas de materiais ou insumos destinados às obras de construção civil como entradas de mercadorias para utilização na prestação de serviço sujeita ao imposto municipal (CFOP 1.128/2.128).

Entende que, com as alterações trazidas pela Emenda Constitucional n. 87/2015, disciplinadas pelo Convênio ICMS n. 93, de 17 de setembro de 2015, e introduzidas na Lei n. 11.580/1996 pelos artigos 51 e 52 da Lei n. 18.573, de 30 de setembro de 2015, está sujeita ao recolhimento do diferencial de alíquotas previsto nos dispositivos citados nas aquisições interestaduais das mercadorias antes mencionadas.

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos da Lei n. 11.580/1996

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

e do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 (RICMS) pertinentes aos questionamentos da consulente:

**Lei n. 11.580/1996**

"Art. 2º O imposto incide sobre:

[...]

VII - operações e prestações **iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.**

Acrescentado o inciso VII ao art. 2º pelo inciso I, art. 50, da Lei n. 18.573, de 30.09.2015, publicada em 2.10.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.

(...)

Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XV - da realização de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.

Acrescentado o inciso XV ao art. 5º pelo inciso III, art. 50, da Lei n. 18.573, de 30.09.2015, publicada em 2.10.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.

(...)

§ 7º Na hipótese do inciso XV, caberá ao remetente ou ao prestador a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. (Ver art. 51 da Lei 18.573/2015)

Acrescentado o § 7º ao art. 5º pelo inciso III, art. 50, da Lei n. 18.573, de 30.09.2015, publicada em 2.10.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.

(...) " (grifado)

**Regulamento do ICMS**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

#### "CAPÍTULO V-A

*DAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS COM BENS E SERVIÇOS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO LOCALIZADO NO ESTADO DO PARANÁ*

*Acrescentado o Capítulo V-A ao Título III pelo art. 1º, alteração 883ª, do Decreto n. 3.208, de 23.12.2015, em vigor em 23.12.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.*

*Art. 327-A. Nas operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado no Estado do Paraná devem ser observadas as disposições previstas neste Capítulo (Convênio ICMS 93/2015)."*

Conforme informado pela consulente, a atividade que desenvolve é de construção civil, que não está submetida à incidência do tributo estadual, exceto se produzir mercadoria fora do local da prestação de serviços.

Logo, no exercício dessa atividade que relata, sua condição é de consumidor final não contribuinte do imposto quando adquire insumos e bens para emprego em obras que executa. Registre-se que o fato de possuir inscrição estadual para efeitos de cumprimento de obrigações acessórias não altera sua condição de não contribuinte do ICMS (precedentes: Consultas n. 87/1989, n. 187/2000, n. 55/2014).

Portanto, até dezembro de 2015, de acordo com a alínea "a" do inc. VIII do parágrafo 2º do art. 155 da Constituição da República Federativa do Brasil, as aquisições de mercadorias em operações interestaduais, para consumidor final não contribuinte do ICMS, se submetiam à alíquota interna vigente na unidade federada de origem.

A partir de janeiro de 2016, com a nova redação data ao art. 155, § 2º, incisos VII e VIII da Constituição da República Federativa do Brasil, para essas mesmas operações interestaduais em que a consulente se encontra na condição de consumidora final não contribuinte do ICMS, não obstante

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

possuir inscrição estadual para cumprimento de obrigações acessórias, o fornecedor deve observar as regras e procedimentos de apuração e recolhimento do diferencial de alíquotas, nos termos do Capítulo V-A do Título III do Regulamento do ICMS/2012, que regulamentou o Convênio ICMS 93/2015.

Nessa hipótese, a responsabilidade pelo pagamento do diferencial de alíquotas ao Estado do Paraná é do remetente, nos termos do Convênio ICMS 93/2015, cuja matéria está regulamentada nos artigos 327-A a 327-H do Regulamento do ICMS.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, cabe observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.921.768-3.

**CONSULTA Nº: 070, de 10 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, DE CONSUMO E INSUMOS PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NÃO SUJEITO AO ICMS, ORIUNDOS DE OUTRO ESTADO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente, cadastrada na atividade de construção civil, informa que está obrigada a manter inscrição no CAD/ICMS para cumprimento das obrigações previstas no art. 347 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012.

Esclarece que não incorre nas hipóteses de incidência tributária relativas ao ICMS, excetuando-se, quando aplicável, o diferencial de alíquotas em relação à aquisição de bens para consumo ou ativo immobilizado.

Expõe que registra as entradas de materiais ou insumos destinados às obras de construção civil como entradas de mercadorias para utilização na prestação de serviço sujeita ao imposto municipal (CFOP 1.128/2.128).

Entende que, com as alterações trazidas pela Emenda Constitucional n. 87/2015, disciplinadas pelo Convênio ICMS n. 93, de 17 de setembro de 2015, e introduzidas na Lei n. 11.580/1996 pelos artigos 51 e 52 da Lei n. 18.573, de 30 de setembro de 2015, está sujeita ao recolhimento do diferencial de alíquotas previsto nos dispositivos citados nas aquisições interestaduais das mercadorias antes mencionadas.

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos da Lei n. 11.580/1996

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

e do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 (RICMS) pertinentes aos questionamentos da consulente:

**Lei n. 11.580/1996**

"Art. 2º O imposto incide sobre:

[...]

VII - operações e prestações **iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.**

Acrescentado o inciso VII ao art. 2º pelo inciso I, art. 50, da Lei n. 18.573, de 30.09.2015, publicada em 2.10.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.

(...)

Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XV - da realização de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.

Acrescentado o inciso XV ao art. 5º pelo inciso III, art. 50, da Lei n. 18.573, de 30.09.2015, publicada em 2.10.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.

(...)

§ 7º Na hipótese do inciso XV, caberá ao remetente ou ao prestador a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. (Ver art. 51 da Lei 18.573/2015)

Acrescentado o § 7º ao art. 5º pelo inciso III, art. 50, da Lei n. 18.573, de 30.09.2015, publicada em 2.10.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.

(...)” (grifado)

**Regulamento do ICMS**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

#### "CAPÍTULO V-A

*DAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS COM BENS E SERVIÇOS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO LOCALIZADO NO ESTADO DO PARANÁ*

*Acrescentado o Capítulo V-A ao Título III pelo art. 1º, alteração 883ª, do Decreto n. 3.208, de 23.12.2015, em vigor em 23.12.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.*

*Art. 327-A. Nas operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado no Estado do Paraná devem ser observadas as disposições previstas neste Capítulo (Convênio ICMS 93/2015)."*

Conforme informado pela consulente, a atividade que desenvolve é de construção civil, que não está submetida à incidência do tributo estadual, exceto se produzir mercadoria fora do local da prestação de serviços.

Logo, no exercício dessa atividade que relata, sua condição é de consumidor final não contribuinte do imposto quando adquire insumos e bens para emprego em obras que executa. Registre-se que o fato de possuir inscrição estadual para efeitos de cumprimento de obrigações acessórias não altera sua condição de não contribuinte do ICMS (precedentes: Consultas n. 87/1989, n. 187/2000, n. 55/2014).

Portanto, até dezembro de 2015, de acordo com a alínea "a" do inc. VIII do parágrafo 2º do art. 155 da Constituição da República Federativa do Brasil, as aquisições de mercadorias em operações interestaduais, para consumidor final não contribuinte do ICMS, se submetiam à alíquota interna vigente na unidade federada de origem.

A partir de janeiro de 2016, com a nova redação data ao art. 155, § 2º, incisos VII e VIII da Constituição da República Federativa do Brasil, para essas mesmas operações interestaduais em que a consulente se encontra na condição de consumidora final não contribuinte do ICMS, não obstante

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

possuir inscrição estadual para cumprimento de obrigações acessórias, o fornecedor deve observar as regras e procedimentos de apuração e recolhimento do diferencial de alíquotas, nos termos do Capítulo V-A do Título III do Regulamento do ICMS/2012, que regulamentou o Convênio ICMS 93/2015.

Nessa hipótese, a responsabilidade pelo pagamento do diferencial de alíquotas ao Estado do Paraná é do remetente, nos termos do Convênio ICMS 93/2015, cuja matéria está regulamentada nos artigos 327-A a 327-H do Regulamento do ICMS.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, cabe observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.907.905-1.

**CONSULTA Nº: 071, de 10 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, DE CONSUMO E INSUMOS PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NÃO SUJEITO AO ICMS, ORIUNDOS DE OUTRO ESTADO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente, cadastrada na atividade de construção civil, informa que está obrigada a manter inscrição no CAD/ICMS para cumprimento das obrigações previstas no art. 347 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012.

Esclarece que não incorre nas hipóteses de incidência tributária relativas ao ICMS, excetuando-se, quando aplicável, o diferencial de alíquotas em relação à aquisição de bens para consumo ou ativo immobilizado.

Expõe que registra as entradas de materiais ou insumos destinados às obras de construção civil como entradas de mercadorias para utilização na prestação de serviço sujeita ao imposto municipal (CFOP 1.128/2.128).

Entende que, com as alterações trazidas pela Emenda Constitucional n. 87/2015, disciplinadas pelo Convênio ICMS n. 93, de 17 de setembro de 2015, e introduzidas na Lei n. 11.580/1996 pelos artigos 51 e 52 da Lei n. 18.573, de 30 de setembro de 2015, está sujeita ao recolhimento do diferencial de alíquotas previsto nos dispositivos citados nas aquisições interestaduais das mercadorias antes mencionadas.

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos da Lei n. 11.580/1996

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

e do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 (RICMS) pertinentes aos questionamentos da consulente:

**Lei n. 11.580/1996**

"Art. 2º O imposto incide sobre:

[...]

VII - operações e prestações **iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.**

Acrescentado o inciso VII ao art. 2º pelo inciso I, art. 50, da Lei n. 18.573, de 30.09.2015, publicada em 2.10.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.

(...)

Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XV - da realização de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.

Acrescentado o inciso XV ao art. 5º pelo inciso III, art. 50, da Lei n. 18.573, de 30.09.2015, publicada em 2.10.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.

(...)

§ 7º Na hipótese do inciso XV, caberá ao remetente ou ao prestador a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. (Ver art. 51 da Lei 18.573/2015)

Acrescentado o § 7º ao art. 5º pelo inciso III, art. 50, da Lei n. 18.573, de 30.09.2015, publicada em 2.10.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.

(...)” (grifado)

**Regulamento do ICMS**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

#### "CAPÍTULO V-A

*DAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS COM BENS E SERVIÇOS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO LOCALIZADO NO ESTADO DO PARANÁ*

*Acrescentado o Capítulo V-A ao Título III pelo art. 1º, alteração 883ª, do Decreto n. 3.208, de 23.12.2015, em vigor em 23.12.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.*

*Art. 327-A. Nas operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado no Estado do Paraná devem ser observadas as disposições previstas neste Capítulo (Convênio ICMS 93/2015)."*

Conforme informado pela consulente, a atividade que desenvolve é de construção civil, que não está submetida à incidência do tributo estadual, exceto se produzir mercadoria fora do local da prestação de serviços.

Logo, no exercício dessa atividade que relata, sua condição é de consumidor final não contribuinte do imposto quando adquire insumos e bens para emprego em obras que executa. Registre-se que o fato de possuir inscrição estadual para efeitos de cumprimento de obrigações acessórias não altera sua condição de não contribuinte do ICMS (precedentes: Consultas n. 87/1989, n. 187/2000, n. 55/2014).

Portanto, até dezembro de 2015, de acordo com a alínea "a" do inc. VIII do parágrafo 2º do art. 155 da Constituição da República Federativa do Brasil, as aquisições de mercadorias em operações interestaduais, para consumidor final não contribuinte do ICMS, se submetiam à alíquota interna vigente na unidade federada de origem.

A partir de janeiro de 2016, com a nova redação data ao art. 155, § 2º, incisos VII e VIII da Constituição da República Federativa do Brasil, para essas mesmas operações interestaduais em que a consulente se encontra na condição de consumidora final não contribuinte do ICMS, não obstante

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

possuir inscrição estadual para cumprimento de obrigações acessórias, o fornecedor deve observar as regras e procedimentos de apuração e recolhimento do diferencial de alíquotas, nos termos do Capítulo V-A do Título III do Regulamento do ICMS/2012, que regulamentou o Convênio ICMS 93/2015.

Nessa hipótese, a responsabilidade pelo pagamento do diferencial de alíquotas ao Estado do Paraná é do remetente, nos termos do Convênio ICMS 93/2015, cuja matéria está regulamentada nos artigos 327-A a 327-H do Regulamento do ICMS.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, cabe observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.800.551-8.

**CONSULTA Nº: 072, de 14 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. VENDA E INSTALAÇÃO DE AR CONDICIONADO EM VEÍCULO AUTOMOTOR, SOB ENCOMENDA DE REVENDEDOR. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. APLICABILIDADE.

A consulente, empresa optante pelo regime do Simples Nacional e cadastrada na atividade de fabricação de aparelhos e equipamentos de ar condicionado para uso não industrial, informa que recebe veículos novos de concessionárias, para instalação de aparelho de ar condicionado e que, executado o serviço, emite a nota fiscal de venda dos produtos utilizados, com retenção do ICMS devido por substituição tributária.

Expõe, no entanto, que a concessionária, ao revender o veículo novo, não lista seus componentes na nota fiscal, como, por exemplo, o aparelho de ar condicionado.

Do exposto, questiona a obrigatoriedade da retenção do imposto por substituição tributária na operação ora descrita.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, pertinentes ao questionamento da consulente:

*"ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

*(...)*

*SEÇÃO XXI*

*DAS OPERAÇÕES COM AUTOPEÇAS*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Art. 97. 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 83/2008 e 41/2014):

ITEM	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
(...)			
35	01.03 6.00	8415. 20	Máquinas e aparelhos de ar condicionad o

(...)”.

Inicialmente, expõe-se que, nas remessas de veículos novos às concessionárias, a tributação do ICMS atinge o preço sugerido pelo fabricante, cujo montante não inclui o valor dos acessórios posteriormente instalados.

A instalação pela consulente de aparelhos de ar condicionado em veículos a serem revendidos, constitui-se atividade inserida no ciclo econômico do setor automotivo, pois são acessórios que lhes agregam valor.

Assim, ainda que a nota fiscal emitida pela concessionária para documentar a venda do veículo não discrimine especificamente o aparelho de ar condicionado

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

instalado, seu preço final certamente é superior àquele sugerido pelo fabricante ao veículo que não possui tal acessório.

Dessa forma, a venda do sistema de ar condicionado desenvolvido pela consulente, instalado sob encomenda em veículo automotor que será objeto de venda subsequente, amolda-se ao conceito de industrialização, sendo a consulente, portanto, sujeito passivo por substituição tributária (precedente: Consulta n. 28/2012).

Logo, correta a retenção do imposto relativo à operação subsequente.

Registre-se, por fim, que quando o encomendante for consumidor final, pessoa física ou jurídica, a operação não se submete à substituição tributária, devendo ser calculado o imposto de acordo com as regras previstas no Anexo VIII do Regulamento do ICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.021.644-5.

**CONSULTA Nº: 073, de 19 de maio de 2016.**

SÚMULA: ICMS. REFRIGERADORES DE USO NÃO DOMÉSTICO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente, domiciliada em outra unidade federada, informa que tem como objeto social a industrialização e comercialização de máquinas e equipamentos para refrigeração industrial e/ou comercial, especialmente refrigeradores, expositores e balcões frigoríficos classificados no código 8418.50.90 da NCM, os quais devem ser considerados refrigeradores, pois têm a finalidade de conservar resfriados os alimentos armazenados.

Entende que a Emenda Constitucional n. 87/2015 não trouxe alteração quanto à sistemática da substituição tributária relativamente a tais mercadorias, mas apenas quanto ao diferencial de alíquotas nas operações a consumidores finais não contribuintes do ICMS.

Cita como dispositivo da legislação que gera sua dúvida, o art. 15 do Anexo X do RICMS, relativamente aos produtos classificados no código 8418.50.90 da NCM, com descrição "outros congeladores" ("freezers").

Menciona a consulta por ela efetuada anteriormente a esse respeito e indaga se houve mudança de entendimento quanto à não submissão de tais produtos ao regime da substituição tributária, em razão das alterações introduzidas na legislação do ICMS a partir de 1º/1/2016, conforme anteriormente mencionado.

**RESPOSTA**

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Inicialmente, registra-se que a Emenda Constitucional n. 87, de 16 de abril de 2015, introduziu alterações ao § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para tratar da sistemática de cobrança do ICMS incidente sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado.

Logo, referida norma não diz respeito à sistemática da substituição tributária.

Relativamente a esse tópico, verifica-se das disposições contidas no art. 17 do Anexo X do RICMS, não ter havido qualquer alteração, permanecendo válida a resposta dada à Consulta n. 146/2015.

Ressalta-se, todavia, quanto às saídas a consumidor final, que embora não é devida a retenção do ICMS relativamente às operações subsequentes, deve a consulente efetuar o recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, conforme dispõem o parágrafo único do art. 15 do Anexo X, no caso de destinatários contribuintes do imposto; e o art. 327-B, no caso de não contribuintes, ambos do Regulamento do ICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.799.787-8.

**CONSULTA N°: 074, de 9 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO COM LOÇÃO REPELENTE.

A consulente, filial de cooperativa agropecuária, que atua no comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, informa que adquire produtos para o abastecimento de sua rede de supermercados e que um de seus fornecedores não vem recolhendo o imposto devido por substituição tributária em relação ao produto "loção repelente" com código NCM 3808.91.99.

Expõe entendimento de que referido código NCM está previsto no item 12 do art. 144 da Seção XXXVII do Anexo X do Regulamento do ICMS, submetendo-se, portanto, à sistemática da substituição tributária, mas seu fornecedor diverge dessa conclusão, sob o argumento de que a descrição contida no dispositivo não abrange loção para aplicação direta na pele.

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Verifica-se que o item 12 do art. 144 do Anexo X do Regulamento do ICMS previa, até 31.12.2015, a aplicação da substituição tributária nas operações com os produtos classificados nos códigos 3808.50.10, 3808.91, 3808.92.1 e 3808.99, que atendessem à descrição de *inseticidas, rodenticidas, fungicidas, raticidas, repelentes e outros produtos semelhantes, apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário direto.*

No entanto, com a entrada em vigor do Decreto n. 3.530/2015 (alteração 958<sup>a</sup> do art.1º), que produziu efeitos a

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

partir de 1º.1º.2016, referidos códigos não se encontram mais listados dentre as mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Para o período anterior àquela data, a substituição tributária era aplicável aos produtos cujos códigos NCM constavam listados e que correspondessem à descrição contida no dispositivo regulamentar (caso a descrição não fosse a geral prevista na NCM para tal código), independentemente do título dado à seção em que inseridos.

O produto objeto do questionamento, segundo informa a consulente, é loção para o corpo e a legislação anteriormente vigente exigia que os produtos fossem apresentados em formas ou embalagens para uso domissanitário direto.

De acordo com definição dada pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa, disponível no endereço eletrônico [www.anvisa.gov.br/medicamentos/conceito.htm#3.10](http://www.anvisa.gov.br/medicamentos/conceito.htm#3.10), saneante domissanitário é a substância ou preparação destinada à higienização, desinfecção ou desinfecção domiciliar, em ambientes coletivos públicos, em lugares de uso comum e no tratamento da água, compreendendo inseticidas, raticidas, desinfetantes e detergentes.

Assim, mesmo anteriormente à alteração do art. 144 do Anexo X do Regulamento do ICMS não se aplicava o regime da substituição tributária em relação ao produto objeto da consulta.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.338.201-1.

**CONSULTA Nº: 075, de 17 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. COMERCIALIZAÇÃO DE ÁRVORES DE PINUS EM PÉ DESTINADAS AO CORTE. BEM MÓVEL POR ANTECIPAÇÃO. FATO GERADOR DO ICMS. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente expõe que atua na comercialização de árvores de pinus em pé e que pretende praticar operação de venda em que o comprador fica responsável pela manutenção, corte, retirada e transporte das árvores adquiridas, conforme contrato de compra e venda, ficando imitado na posse (do imóvel onde se encontram plantadas as árvores) desde a assinatura do contrato.

Dessa forma, o corte, a retirada e o transporte das árvores serão realizados em momento posterior (mais de um), conforme a conveniência do comprador, dentro dos limites contratuais.

Entende que:

a) a árvore em pé é um bem imóvel, nos termos do art. 79 do Código Civil, e sua venda não caracteriza circulação de mercadoria, não estando obrigada a emitir nota fiscal por ocasião da assinatura do contrato;

b) não está obrigada à emissão de notas fiscais no momento da retirada das árvores anteriormente vendidas, pois compete ao comprador emití-las por ocasião de seu transporte, nos termos do art. 160, § 1º, inciso I, do RICMS;

c) a comercialização de madeira de pinus em pé está ao abrigo do diferimento do ICMS, previsto no art. 107, item 74, do RICMS.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Indaga se está correto seu entendimento.

#### RESPOSTA

Em que pese o art. 79 do Código Civil considerar a árvore em pé, enquanto incorporada ao solo, bem imóvel, tal classificação fica alterada em razão da finalidade econômica dada ao bem, conforme apontam doutrina e jurisprudência, a saber:

*"[...] o industrial que adquire [...] a madeira, para recebê-la cortada ou para ele próprio encarregar-se da derrubada, não está positivamente negociando uma coisa imóvel, pois que as árvores de nada lhe servirão enquanto presas pelas raízes. O objeto do contrato é a madeira a ser cortada; o que tem interesse econômico são as árvores destacadas do solo" (PEREIRA, Caio Mário da Silva. Instituições de direito civil. Vol. I. 21 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 424)".*

*"[...] as árvores destinadas ao corte, para finalidade industrial, convertem-se em móveis, porque o que se vende é a árvore abatida, a madeira cortada. As árvores só são imóveis quando consideradas conjuntamente com o solo a que aderem" (STF, AI 37.061/PR no REEx 57.935/PR).*

*"Venda de safra futura. Bens móveis por antecipação. A venda de frutos, de molde a manifestar o intuito de separação do objeto da venda em relação ao solo a que se adere, impõe a consideração de que tais coisas tenham sido, antecipadamente mobilizadas (STJ, AReg no AI 174.406/SP)".*

*"Alienado o bem para ser destacado do imóvel, sendo a intenção dos contratantes exatamente proceder a essa separação, de que resultará a mobilização física, muito de aceitar-se que, desde a feitura do contrato, móveis já se considerem (STJ, Resp 23.195-8/PR)".*

Nessa perspectiva, portanto, em que as árvores são objeto de negociação autônoma, o direito brasileiro tem considerado a mata em pé um bem móvel por antecipação:

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

"O fim que se tem em vista, na compra e venda de mata, é, pois, decisivo. Destinada à derrubada, o que se vende é a árvore abatida, a madeira cortada. Não se trata assim de bem imóvel, mas de bens móveis por antecipação" (MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de direito divil. 38 ed. São Paulo: Saraiva, 2001, p. 150).

"As árvores e frutos da terra enquanto não separados consideram-se imóveis, mas podem ser alienados para corte ou colheita e, nesses casos, classificam-se como móveis por antecipação" (DUARTE, Nestor et al. Código Civil comentado: doutrina e jurisprudência. Cordenador Cezar Peluso. 4 cd rev e atual. Barueri: Manole, 2010, p. 90).

"As árvores, quando destinadas ao corte, são consideradas bens 'móveis por antecipação'" (GONÇALVES, Carlos Roberto. Direito civil brasileiro, volume 1: parte geral. 10 ed. São Paulo, Saraiva, 2012, p. 274/275).

"Árvores vendidas para corte são bens móveis por antecipação e para sua alienação independem de outorga uxória" (RT, 227/231, 209/476 apud GONÇALVES, Carlos Roberto. Direito civil brasileiro, volume 1: parte geral. 10 ed. São Paulo, Saraiva, 2012, p. 298).

A respeito dessa categoria de bem, é oportuno citar ainda que:

"O art. 82 do Código Civil considera móveis 'os bens suscetíveis de movimento próprio, ou de remoção por força alheia, sem alteração da substância ou da destinação econômico-social'. Trata-se dos móveis por natureza, que se dividem em semoventes e propriamente ditos. Ambos são corpóreos. Outros são móveis para os efeitos legais (CC, art. 83), sendo que a doutrina menciona ainda a existência de móveis por antecipação.

[...]

c ) Móveis por antecipação – A doutrina refere-se, ainda, a esta terceira categoria de bens móveis. São bens incorporados ao solo, mas com a intenção se separá-los oportunamente e convertê-los em móveis, como as árvores destinadas ao corte e os frutos ainda não colhidos. Observa-se, nesses casos, aos

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*quais podem somar-se as safras não colhidas, a vontade humana atuando no sentido de mobilizar bens imóveis, em função da finalidade econômica. Podem ainda ser incluídos nessa categoria os imóveis que, por sua ancianidade, são vendidos para fins de demolição” (GONÇALVES, Carlos Roberto, opus cit, p. 274/279).*

*“Segundo Agostinho Alvim, as árvores e frutos só aderem ao imóvel, enquanto não sejam 'objeto de negócio autônomo' (Comentários ao Código Civil, v. 1, p. 223, n. 4). Decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo: 'Ação que versa sobre contrato de venda e compra de safra de laranjas, as quais constituem coisas móveis futuras, também ditas 'móveis por antecipação'. Competência do Primeiro Tribunal de Alçada Civil, relativa a coisa móvel. Remessa dos autos determinada' (JTJ, Lex, 217/25, apud GONÇALVES, Carlos Roberto. Idem, p. 299/300).*

*“As árvores destinadas a corte e os frutos que devem ser colhidos consideram-se móveis por antecipação, do que decorre a desnecessidade de outorga uxória e a incidência de imposto sobre circulação de mercadorias e não de transmissão de bens imóveis” (DUARTE, Nestor et al. Opus cit. p. 91).*

*“[...] há os bens denominados móveis por antecipação, como, por exemplo, as árvores, as edificações etc. Na verdade, tanto umas quanto outras são, por sua natureza, bens imóveis, mas somente enquanto estiverem presas ao solo. Em outras palavras, tanto as árvores quanto as edificações podem ser mobilizadas a qualquer momento. Se vendo mata de eucaliptos, ou o material de construção de uma casa, logicamente não estou vendendo o terreno no qual está plantada a mata ou construída a casa. Tanto isto é verdade, que essa venda se processará da forma que a Lei admite para a venda de bens móveis, ou seja, sem quaisquer solenidades ou formalidades. A venda poderá ser até mesmo verbal. Daí dizermos que estes bens são móveis por antecipação, isto é, para efeitos daquele contrato especificamente, são considerados móveis” (FIUZA, César. Direito civil: curso completo. 12 ed. rev. atual. e ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2008, p.185).*

Tais considerações se almodam ao caso em tela, segundo relato da consulente.

Assim sendo, o negócio jurídico de venda de árvores

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

em pé destinadas ao abate, que são bens móveis por antecipação, portanto, mercadorias, constitui fato gerador do ICMS, devendo ser observados os seguintes procedimentos:

1. na hipótese em que o adquirente fica responsável pela manutenção, corte, retirada e transporte das toras:

1.1. deve ser emitida nota fiscal por parte do alienante, pelo valor da comercialização, por ocasião da celebração do contrato de compra e venda, pois ocorre a circulação jurídica das mercadorias, ainda que não haja circulação física;

1.2. para documentar a posterior saída das toras, deve ser emitida nota fiscal pelo adquirente das árvores em pé, em razão da transferência física das mercadorias;

2. na hipótese em que a alienação das árvores em pé ocorrer sob a condição de entrega futura, no prazo acordado entre o vendedor e o comprador, modalidade de operação em que a eficácia do ato fica pendente de evento futuro, cabe ao vendedor proceder em conformidade com o estabelecido no art. 328, caput e § 2º, do RICMS, devendo emitir nota fiscal por ocasião da efetiva saída (global ou parcial) das toras, sendo facultativo fazê-lo no momento do fazimento do negócio, para fins de simples faturamento (Precedente: Consulta nº 193/2003).

Quanto ao tratamento tributário aplicável, expõe-se que as operações internas com toras, lascas e toretas, resultantes do abate ou desbaste de árvores, estão abrangidas pelo diferimento do pagamento do ICMS, nos termos do item 74 do art. 107 do RICMS, até que ocorra uma das operações mencionadas nos incisos I a VI do art. 106 da mesma norma regulamentar.

Logo, diante do antes exposto, de que as árvores em

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

pé, quando objeto de comercialização, consideram-se mercadorias por antecipação, portanto, toras lascas e toretes por antecipação, conclui-se que sujeitas ao mesmo tratamento tributário dessas.

Caso esteja procedendo de modo diverso, a consulente tem o prazo de quinze dias para realizar os ajustes pertinentes, contados da data da ciência da presente resposta, nos termos do art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.021.115-0

**CONSULTA Nº: 076, de 16 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL SEM RETENÇÃO DO IMPOSTO. FORNECEDOR OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL.

A consulente, empresa cadastrada nas atividades de fabricação e de comércio atacadista e varejista de peças e acessórios automotivos, expõe que adquire mercadorias de revendedores optantes pelo Simples Nacional estabelecidos em outros estados, sem a retenção do ICMS devido por substituição tributária.

Entende que, ao fazer o recolhimento desse imposto, conforme estabelece o art. 11 do Anexo X do Regulamento do ICMS, deve aplicar a margem de valor agregado (MVA) original, nos termos do § 1º do art. 98 do mesmo Anexo.

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 (RICMS), pertinentes ao questionamento da consulente:

*"ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

*SEÇÃO I*

*DAS DISPOSIÇÕES COMUNS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS*

*Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes, será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).*

*[...]*

*§ 4º Nas operações com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, a empresa enquadrada no Simples Nacional, investida na condição de sujeito passivo por substituição, deverá observar o seguinte: (Art. 2º, do Decreto n. 2701, de 30.5.2008, e Art. 2º do Decreto n. 4.248, de 11.02.2009).*

*[...]*

*III - não aplicar a margem de valor agregado ajustada (MVA ajustada), devendo, para fins de base de cálculo da substituição tributária nas operações interestaduais, adotar o percentual de MVA estabelecido para as operações internas (Convênio ICMS 35/2011).*

*§ 5º Nas operações interestaduais, 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 margem de valor agregado ajustada (MVA ajustada), calculado segundo a fórmula: "MVA ajustada = [(1+ MVA ST original) x (1 - ALQ inter) / (1- ALQ intra)] -1", onde:*

*I - "MVA ST original" é a margem de valor agregado prevista para as operações internas;*

*II - "ALQ inter" é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;*

*III - "ALQ intra" é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou ao percentual de carga tributária efetiva, quando esse for inferior à alíquota interna praticada pelo contribuinte substituto estabelecido neste Estado, nas operações com as mercadorias listadas neste Anexo.*

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

§ 6º Na hipótese de a "ALQ intra" ser inferior à "ALQ inter", deverá ser aplicada a "MVA - ST original" sem o ajuste previsto no § 5º.

§ 7.º Revogado.

§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final.

[...]

Art. 11. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, por ocasião da entrada da mercadoria no território paranaense, observado o disposto na alínea "a" do inciso X do art. 75, ao contribuinte que receber mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, sem retenção do imposto, de remetente que não seja ou tenha deixado de ser eleito substituto, devendo adotar os seguintes procedimentos:

[...]

§ 4º Nas operações interestaduais promovidas por empresa enquadrada no Simples Nacional, em que o adquirente da mercadoria, enquadrado ou não no Simples Nacional, seja o responsável pelo recolhimento do imposto devido por substituição tributária, na determinação da base de cálculo será adotado o percentual de MVA estabelecido para as operações internas (Convênio ICMS 35/2011).

[...]

SEÇÃO XXI

DAS OPERAÇÕES COM AUTOPEÇAS

Art. 98. A base de cálculo para a retenção do imposto será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou na falta deste, o preço sugerido

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*ao público pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.*

*§ 1º Inexistindo os valores de que trata o "caput", a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, a seguro, a impostos e a outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregada original de 71,78% (setenta e um inteiros e setenta e oito centésimos por cento) (Protocolos ICMS 61/2012, 62/2012, 73/2014 e 103/2014). "*

Inicialmente, destaca-se que, no caso de recebimento de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem a retenção do ICMS, cabe ao destinatário o seu recolhimento, nos termos do art. 21, inciso IV, da Lei n. 11.580/1996 ou do art. 11 do Anexo X do RICMS.

O § 4º do art. 11 do Anexo X do RICMS prevê que nas operações interestaduais promovidas por empresa enquadrada no Simples Nacional, em que o adquirente da mercadoria seja o responsável pelo recolhimento do imposto devido por substituição tributária, para a determinação da base de cálculo será adotado o percentual de MVA estabelecido às operações internas.

Conforme dispõe o § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS, a consulente deve observar que, na hipótese de a carga tributária incidente na operação do substituto for inferior à do substituído na venda para consumidor final, a MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º do mesmo artigo.

A aplicação dessa regra também para as aquisições interestaduais está de acordo com o disposto no inciso III do § 4º do art. 1º do Anexo X do RICMS, que prevê que o contribuinte substituto tributário paranaense optante pelo Simples Nacional deve adotar o percentual de MVA estabelecido às operações internas. Logo, se o contribuinte substituto tributário paranaense ajusta a MVA na hipótese prevista no §

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

8º do art. 1º do Anexo X do RICMS, aquele estabelecido em outra unidade federada também deverá fazê-lo, de forma que o percentual de agregação seja o mesmo, tanto nas operações internas quanto nas interestaduais (precedente: Consulta n. 13/2016).

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.026.962-0

**CONSULTA Nº: 077, de 16 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CONFECÇÃO DE BANCOS EM COURO PARA VEÍCULO AUTOMOTOR, SOB ENCOMENDA DE REVENDEDOR. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, empresa cadastrada na atividade de fabricação de bancos e estofados para veículos e optante pelo regime do Simples Nacional, informa que realiza a troca do revestimento de bancos de automóveis, substituindo-o por couro, e que tal atividade se dá por encomenda tanto de pessoas físicas, consumidores finais, quanto de concessionárias.

Aduz que, de acordo com o item 83 do art. 97 do Anexo X do Regulamento do ICMS, as operações com assentos e partes de assentos, classificados na posição 9401.20.00 da NCM, sujeitam-se ao regime de substituição tributária.

No entanto, manifesta o entendimento de que não incide o ICMS na atividade por ela exercida, pois, conforme previsão na Lei Complementar n. 116/2003, trata-se de serviço de tapeçaria, sujeito ao ISS e sem qualquer ressalva quanto à sujeição ao ICMS. Entende, entretanto, que, caso haja a incidência do ICMS, tal atividade não se sujeita à substituição tributária.

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Inicialmente, expõe-se que embora a consulente alegue exercer a atividade de "tapeçaria e reforma de estofamentos em geral", sujeita ao ISS, de acordo com o subitem 14.11 da lista de serviços anexa à LC n. 116/2003,

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

está cadastrada nas atividades econômicas de "fabricação de bancos e estofados para veículos automotores", "fabricação de artigos para viagem, bolsas e semelhantes de qualquer material" e "fabricação de calçados de couro", o que confirma sua condição principal de industrial/fabricante, e não de prestadora de serviços.

Recentes decisões do Supremo Tribunal Federal (STF), inclusive, indicam se tratar de industrialização a atividade exercida pela consulente.

Nas hipóteses que envolvem industrialização por encomenda, para a resolução do aparente conflito entre o ICMS e o ISS, o STF vem adotando como premissa dois critérios básicos, quais sejam: "(i) verificar se a venda opera-se a quem promoverá nova circulação do bem; (ii) caso o adquirente seja consumidor final, avaliar a preponderância entre o dar e o fazer mediante averiguação de elementos de industrialização."

Assim, quando a resposta ao primeiro item for positiva, a operação sujeita-se ao ICMS; sendo negativa, deve-se observar o que prepondera: a obrigação de dar ou de fazer.

Nesse sentido, vale ressaltar os acórdãos do STF na análise do Agravo de Instrumento 803.296-AgR/SP, publicado em 7/6/2013, e do Recurso Extraordinário 606.960-AgR-AgR/ES, publicado em 13/5/2014.

Com relação à sujeição da operação trazida pela consulente ao regime da substituição tributária, verifica-se que essa matéria já foi objeto das Consultas n. 77/2010 e n. 28/2012, cujos excertos dessa última se transcrevem:

*"(...) a execução de revestimento para bancos, por serem esses acessórios de veículos automotores e por estar a atividade inserida em uma das etapas do ciclo econômico do setor automotivo, submete-se à substituição*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*tributária, quando solicitada por revendedor de automóveis. Ainda que exercida sob encomenda, essa atividade amolda-se ao conceito de industrialização, sendo a consulente sujeito passivo por substituição tributária (...).*

*Por estar a consulente enquadrada no Simples Nacional, no cálculo do imposto devido pela operação própria cabe observar as regras aplicáveis a esse regime de tributação, tendo em conta que o total cobrado do adquirente corresponde ao valor da operação.*

*Registre-se que, nas situações em que é encomendante um consumidor final, pessoa física ou jurídica, a operação não se encontra submetida à substituição tributária, devendo ser calculado o imposto de acordo com as regras previstas no Anexo VIII do RICMS (...)"*.

Logo, estando a mercadoria classificada na posição 9401.20.00 da NCM, sujeita-se à substituição tributária, de acordo com o item 83 do art. 97 do Anexo X do Regulamento do ICMS.

Registre-se, por fim, que quando o encomendante for consumidor final, pessoa física ou jurídica, a operação não se submete à substituição tributária, devendo ser calculado o imposto de acordo com as regras previstas no Anexo VIII do Regulamento do ICMS.

No que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no art. 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.861.864-1.

**CONSULTA Nº: 078, de 21 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. EMPRESA ENQUADRADA NO SIMPLES NACIONAL. DIFERIMENTO PARCIAL. APLICABILIDADE.

A consulente, optante pelo Simples Nacional e com atividade de industrialização de mangueiras de plástico, classificadas no código NCM 3917.21.00, tem dúvidas sobre a aplicabilidade do diferimento parcial de que trata o art. 108 da norma regulamentar, no cálculo do ICMS devido pelo regime da substituição tributária.

**RESPOSTA**

Primeiramente, expõe-se que a responsabilidade pela classificação fiscal da mercadoria que industrializa é da consulente e que, para um produto submeter-se à substituição tributária, deve estar inserido na descrição e na NCM indicadas no dispositivo regulamentar que institui tal regime.

A matéria questionada já foi objeto de análise na Consulta n. 14/2016, a seguir transcrita:

*"Para análise da matéria transcrevem-se os §§ 4º e 8º do art. 1º do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012:*

*Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, 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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).*

[...]

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

§ 4º Nas operações com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, a empresa enquadrada no Simples Nacional, investida na condição de sujeito passivo por substituição, deverá observar o seguinte: (Art. 2º, do Decreto n. 2701, de 30.5.2008, e Art. 2º do Decreto n. 4.248, de 11.02.2009).

I - calcular e recolher o imposto relativo à operação própria segundo as regras previstas no Anexo VIII;

II - calcular, reter e recolher o imposto devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes, 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 valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação própria do substituto tributário (Resoluções CGSN n. 51/2008 e n. 61/2009).

[...]

§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final.

Para o substituto tributário enquadrado no regime do Simples Nacional, o inciso I do § 4º do art. 1º do Anexo X dispõe que o ICMS relativo à "operação própria" deve ser calculado de acordo com as regras estabelecidas para o mencionado regime.

Por outro lado, para efeitos do cálculo do imposto devido pelo regime da substituição tributária, o substituto enquadrado no Simples Nacional é equiparado àquele cadastrado no regime normal de pagamento. Por essa razão, são inaplicáveis ao caso as regras de apuração e recolhimento do imposto previstas na Lei Complementar n. 123/2006.

Diante do que foi manifestado, o imposto devido em relação às operações subsequentes deve ser apurado observando as mesmas

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*regras aplicáveis ao substituto tributário incluído no regime normal de pagamento (precedente: Consulta n. 91/2015).*

*Assim, para efeitos de apuração do imposto devido pelo regime da substituição tributária o substituto enquadrado no Simples Nacional deve apurar o valor do ICMS a título de operação própria diferindo parcialmente o imposto nos termos do art. 108 do RICMS.*

*Da mesma forma, como se contribuinte submetido ao regime normal fosse, na hipótese de a carga tributária incidente na operação a título de "operação própria" ser inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado para apurar a base de cálculo do imposto devido pelo regime de substituição tributária, em cumprimento ao disposto no § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS (precedente: Consulta n. 138/2015).*

*Enfatiza-se que a obrigatoriedade de o substituto tributário enquadrado no Simples Nacional ajustar a margem de valor agregado decorre das disposições contidas no citado parágrafo 8º, e não no § 5º do art. 1º do Anexo X do RICMS. Ademais, não há nenhuma regra excepcionando a aplicabilidade do citado § 8º para essa categoria de contribuinte.*

*Assim, com a entrada em vigor do referido § 8º, o substituto tributário paranaense, enquadrado no Simples Nacional, ao certificar que a carga tributária apurada a título de operação própria é inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado, nos termos deste parágrafo, para depois apurar a base de cálculo do ICMS devido pelo regime da substituição tributária."*

Diante do exposto, caso a consulente tenha adotado procedimento diverso do contido na presente resposta, deverá observar o disposto no art. 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.889.577-7.

**CONSULTA Nº: 079, de 14 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES INTERNAS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FORNECEDORES OPTANTES DO SIMPLES NACIONAL. CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AJUSTE DA MVA.

A consulente, enquadrada no regime normal de pagamento do imposto, informa que, na condição de contribuinte substituído, adquire, em operações internas, para revenda, o produto "*Kit barramento trifásico 100 A - 16 Dijs. Din.*", NCM 8538.90.90, de fornecedores paranaenses optantes do Simples Nacional.

Aduz ter dúvida quanto ao cálculo do ICMS devido por substituição tributária, quanto à aplicação da redução de base de cálculo prevista no item 18 do Anexo II do RICMS, entendendo que o remetente deve ajustar a MVA, *ex vi* do § 8º do art. 1º do Anexo X do mesmo Regulamento.

**RESPOSTA**

Trata-se de questionamento referente a procedimento a ser adotado por terceiro (substituto tributário), e não pela consulente (substituído).

Todavia, o contribuinte substituído responde solidariamente pelo imposto que não tenha sido retido, no todo ou em parte, pelo substituto tributário (art. 21, inciso IV, alínea "a", da Lei nº 11.580/1996), razão pela qual, na situação em tela, a consulente tem legitimidade para realizar a presente consulta.

A respeito do produto adquirido e comercializado pela consulente, ao qual atribui a NCM 8538.90.90, o RICMS

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

traz a seguinte disposição normativa:

**"ANEXO II - REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO**

*ITEM DISCRIMINAÇÃO*

18 A base de cálculo é reduzida, de forma que a carga tributária seja equivalente a doze por cento, nas operações internas promovidas por estabelecimento industrial fabricante com as MERCADORIAS a seguir indicadas, desde que o destinatário seja contribuinte inscrito no CAD/ICMS e a mercadoria destine-se à industrialização, à comercialização, ao uso ou ao ativo permanente:

**Posição CÓDIGO NBM/SH DISCRIMINAÇÃO DAS MERCADORIAS**

34 8538.90.90 Base fusível

[...]

**ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO**

Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, 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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).

[...]

§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final".*

Especificamente quanto à forma de cálculo do imposto devido por substituição tributária, quando o fornecedor (estabelecimento substituto) é empresa optante pelo Simples Nacional, menciona-se o seguinte precedente:

#### **"CONSULTA Nº 31/2016**

*[...]*

*Para o substituto tributário enquadrado no regime do Simples Nacional, o inciso I do § 4º do art. 1º do Anexo X dispõe que o ICMS relativo à 'operação própria' deve ser calculado de acordo com as regras estabelecidas para o mencionado regime.*

*Por outro lado, para efeitos do cálculo do imposto devido pelo regime da substituição tributária, o substituto enquadrado no Simples Nacional é equiparado àquele cadastrado no regime normal de pagamento. Por essa razão, são inaplicáveis ao caso as regras de apuração e recolhimento do imposto previstas na Lei Complementar n. 123/2006.*

*Diante do que foi manifestado, o imposto devido em relação às operações subsequentes deve ser apurado observando as mesmas regras aplicáveis ao substituto tributário incluído no regime normal de pagamento (precedente: Consulta n. 91/2015).*

*Assim, para efeitos de apuração do imposto devido pelo regime da substituição tributária o substituto enquadrado no Simples Nacional deve apurar o valor do ICMS a título de operação própria diferindo parcialmente o imposto nos termos do art. 108 do RICMS.*

*Da mesma forma, como se contribuinte submetido ao regime normal fosse, na hipótese de a carga tributária incidente na operação a título de "operação própria" ser inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado para apurar a base de cálculo do imposto devido pelo regime de substituição tributária, em cumprimento ao disposto no § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS (precedente: Consulta n. 138/2015).*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

[...]

*Assim, com a entrada em vigor do referido § 8º, o substituto tributário paranaense, enquadrado no Simples Nacional, ao certificar que a carga tributária apurada a título de operação própria é inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado para depois apurar a base de cálculo do ICMS devido pelo regime da substituição tributária”.*

Nesse mesmo sentido as respostas à Consultas nº 2, 9, 13 e 14/2016, dentre outras.

Por conseguinte, caso seja efetivamente hipótese de aplicação da redução da base de cálculo, prevista no item 18 do Anexo II do RICMS, aplicável somente nas operações internas promovidas por estabelecimento industrial fabricante, e desde que o destinatário seja contribuinte inscrito no CAD/ICMS e a mercadoria destine-se à industrialização, à comercialização, ao uso ou ao ativo permanente, a carga tributária deverá corresponder a 12%.

Nessa hipótese, partindo-se do pressuposto de que a carga tributária apurada a título de operação própria (correspondente a 12%) é inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final (correspondente a 18%), o substituto tributário deve ajustar a margem de valor agregado, à guisa do disposto no § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS e nas respostas às Consultas anteriormente aludidas.

Caso o substituto tributário não tenha procedido desse modo, a consulente, na condição de responsável solidária (art. 21, inciso IV, alínea “a”, da Lei nº 11.580/1996), também responde pelo imposto que deixou de ser retido, dispondo do prazo de quinze dias, contados da sua ciência a respeito da presente resposta, para a realização dos devidos ajustes, em conformidade com o art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.801.052-0.

**CONSULTA N°: 080, de 22 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. TRANSPORTADORA. MERCADORIAS SINISTRADAS. CIRCULAÇÃO DE SALVADOS.

A consulente, que tem como atividade econômica principal o transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional (CNAE 4930-2/02), informa que presta serviços de transportes em que está sob sua responsabilidade o seguro dos bens transportados.

Expõe que ocorrendo sinistro (roubo, furto, estragos, deterioração, inutilização ou destruição dos bens e das mercadorias segurados), a seguradora repassa os valores segurados à consulente, e esta, ato contínuo, transfere o valor ao cliente contratante dos serviços de transportes.

Frisa que os bens e mercadorias transportados estão amparados por documento fiscal (NF-e) emitido pelo tomador do serviço e por CT-e de própria emissão.

Posto isso, indaga:

1. em caso de sinistro, a consulente deve emitir nota fiscal de entrada dos bens e mercadorias transportados e, ato contínuo, emitir nota fiscal de baixa de tais bens e mercadorias, utilizando o CFOP 5.927?
  2. na hipótese de bens e produtos salvados, deve emitir nota fiscal de transferência desses à seguradora, sem incidência do ICMS, nos termos do inciso IX do art. 3º do RICMS/12?
  3. no caso de o cliente (tomador/contratante do
-

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

serviço) emitir nota fiscal destinando os bens e mercadorias sinistrados à consulente, deve dar entrada de tais produtos em sua escrituração fiscal e, ato contínuo, emitir a respectiva nota fiscal de baixa em decorrência do sinistro ou, então, de transferência à seguradora, em se tratando de salvados?

4. na hipótese de o cliente (tomador/contratante do serviço) emitir indevidamente nota fiscal de venda dos bens e mercadorias sinistrados/salvados à consulente, pode esta manifestar o desconhecimento da operação, nos termos do inciso VII do art. 16 do Anexo IX do RICMS/12, ou deve cumprir os procedimentos antes mencionados?

#### RESPOSTA

Destaca-se, inicialmente, que este Setor Consultivo já se pronunciou sobre situação envolvendo roubo de mercadorias após a saída do estabelecimento, manifestando o entendimento (Consultas n. 17/1995 e 39/2010) de que o fato gerador do ICMS se perfaz no momento da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte (art. 5º, inciso I, da Lei n. 11.580/1996), sendo o posterior roubo/furto circunstância que não interfere na ocorrência anterior do fato gerador, motivo pelo qual devem ser registradas as respectivas notas fiscais, observando-se o tratamento tributário a que foi submetida a operação de saída. Essa conclusão também se aplica às demais hipóteses motivadoras da perda ou destruição de mercadorias.

Saliente-se que pelo contrato de seguro o segurado obriga-se com a seguradora ao pagamento de um prêmio para que essa possa indenizá-lo pelo prejuízo ou dano resultante de riscos futuros contratualmente previstos. Assim, ocorrendo o sinistro, a seguradora o indenizará, e este, por sua vez, repassará os valores ao proprietário da mercadoria.

Observa-se que tais ocorrências não retratam

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

hipótese de circulação de mercadoria e não devem ser documentadas por emissão de nota fiscal, mas pelos contratos firmados entre os envolvidos, lançamentos financeiros e contábeis.

As notas fiscais devem ser emitidas por ocasião da saída das mercadorias do estabelecimento remetente, não havendo previsão na legislação para sua emissão na hipótese retratada.

Em se tratando de salvados, esses devem circular com documentos emitidos pela seguradora, que passa a ter o direito sobre eles como contrapartida a indenização paga ao segurado. Portanto, descabe ao remetente das mercadorias ou ao tomador de serviço de transportes a emissão de qualquer documento fiscal nessa hipótese.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.000.300-0.

**CONSULTA Nº: 081, de 21 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. MATERIAL ELÉTRICO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. APLICABILIDADE.

A consulente, fabricante de caixas de comando e painel modular em aço industrial, que classifica com o código 85.38.10.00 da NCM, questiona se continua sujeito à sistemática da substituição tributária, mesmo com a nova redação dada à posição 12 do art. 116 do Anexo X do RICMS, pelo Decreto nº 3.530, de 22/02/16.

**RESPOSTA**

A legislação de regência pertinente à matéria questionada assim dispõe:

**"RICMS**

[ ... ]

*Art. 114. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 116, 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.*

*Parágrafo único. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos Estados do Acre, Amapá, Espírito Santo, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Paraíba, Pernambuco, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, São Paulo e Sergipe, e no Distrito Federal, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 198/2009, 84/2011, 85/2012, 26/2013,*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

160/2013, 104/2014 e 77/2015).

[..]

Art. 116. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:

POSIÇÃO CEST	NCM/SH	DESCRIÇÃO
12      12.005.00	85.38	Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.35 e 85.36".

Isso posto, ressalte-se que:

1. a redação disposta no item 12 do art. 116 do Anexo X do RICMS, anteriormente transcrita, foi dada pelo Decreto nº 3.530, publicado em 22/2/2016, produzindo efeitos a partir de 1º/1º/2016;

2. até 31/12/2015, os produtos classificados na posição 85.38 da NCM estavam relacionados no item 27 do mesmo artigo do anexo regulamentar, com a seguinte redação:

"ITEM	NCM	DESCRIÇÃO
27	85.38	Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.35, 85.36 ou 85.37".

Assim, considerando que a descrição dos produtos retratada na norma regulamentar em vigor reproduz a redação da posição 85.38 da NCM, dela excetuando, porém, as partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos da posição 85.37, conclui-se que, a partir de 1º/1º/2016, apenas essas foram excluídas da sujeição à sistemática da substituição tributária.

Por outro lado, as partes exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.35 e

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

85.36, classificadas na posição 85.38 da NCM, continuam sob a égide desse regime.

Registre-se, por fim, que este Setor Consultivo tem reiteradamente manifestado que é de responsabilidade do contribuinte aplicar a correta classificação NCM aos produtos que comercializa, competindo à Secretaria da Receita Federal do Brasil dirimir eventual dúvida quanto a isso, e que para determinado produto se submeter ao regime da substituição tributária, deve estar relacionado, pela sua descrição e correspondente classificação na NCM, no Anexo X do RICMS.

Ante o exposto, caso o produto a que se reporta a presente consulta, denominado pela consulente de caixa de comando e painel modular em aço para automação industrial, que classifica no código 85.38.10.00 da NCM, atenda os requisitos acima dispostos, está sob a égide da substituição tributária.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.917.213-2.

**CONSULTA N°: 082, de 21 de junho de 2016**

SÚMULA: ICMS. ÓLEO LUBRIFICANTE. OPERAÇÕES INTERNAS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AJUSTE DA MVA.

A consulente, enquadrada no regime normal de pagamento do imposto, informa que, na condição de contribuinte substituído, adquire, em operações internas, para revenda, óleo lubrificante, NCM 2710.19.3, de fornecedores paranaenses.

Aduz ter dúvida quanto ao cálculo do ICMS devido por substituição tributária nesse caso, sendo que seus fornecedores têm divergido quanto à necessidade de ajuste da MVA, ex vi do § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS.

**RESPOSTA**

Trata-se de questionamento referente a procedimento a ser adotado por terceiro (substituto tributário), e não pela consulente (substituído).

Inobstante isso, o contribuinte substituído responde solidariamente pelo imposto que não tenha sido retido, no todo ou em parte, pelo substituto tributário (art. 21, inciso IV, alínea "a", da Lei nº 11.580/1996), razão pela qual, na situação em tela, a consulente tem legitimidade para realizar a presente consulta.

O produto indicado pela consulente, qual seja, óleo lubrificante, NCM 2710.19.3, está sujeito à sistemática da substituição tributária, nos termos do inciso VI do art. 29 do Anexo X do RICMS.

Em relação à norma contida no § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS, a seguir transcrita, somente cabe cogitar de sua aplicação quando o percentual de carga tributária

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final (precedente: Consulta nº 139/2015):

*"Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, 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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).*

[...]

*§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final".*

Essa é a situação que se verifica no caso trazido pela consulente, pois a carga tributária relativa à operação própria (do substituto) é de 12%, em razão do diferimento parcial de que trata o inciso I do art. 108 do RICMS (precedente: Consulta nº 98/2015), enquanto a carga tributária a que submetida a operação praticada pelo substituído com o consumidor final é de 18%, motivo pelo qual deve ser ajustada a MVA.

Assim, a partir da MVA original divulgada em Ato Cotepe, mediante utilização da fórmula contida no § 5º do art. 1º do mesmo anexo regulamentar, deve ser apurada a MVA ajustada, conforme prescreve o § 8º desse artigo.

Caso o substituto tributário não tenha procedido desse modo, a consulente, na condição de responsável solidária (art. 21, inciso IV, alínea "a", da Lei nº 11.580/1996), também responde pelo imposto que deixou de ser retido,

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

dispondo do prazo de quinze dias, contados da sua ciência a respeito da presente resposta, para a realização dos devidos ajustes, em conformidade com o art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.640.918-2.

**CONSULTA N°: 083, de 21 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. FIOS E CABOS. OPERAÇÃO SUJEITA AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BENEFÍCIO FISCAL. INAPLICABILIDADE.

RELATORA: MARISTELA DEGGERONE

A consulente, estabelecida em outra unidade federada e atuando na fabricação de material elétrico, aduz que promove operações com fios, cabos e outros condutores, mesmo com peça de conexão, de cobre ou alumínio, que classifica na posição 85.44 da NCM, sujeitas ao regime da substituição tributária de que tratam os Protocolos ICMS 198/2009 e 84/2011.

Sustenta que nos referidos protocolos está prevista, para a apuração do imposto devido a título de substituição tributária, a utilização da carga tributária efetiva incidente na operação, caso essa seja inferior à alíquota interna.

Afirma que, não obstante a alíquota interna nas operações com os produtos antes especificados ser de 18%, a carga tributária incidente corresponde a 12%, em razão da redução na base de cálculo de que trata o item 7-B do Anexo II do RICMS.

Questiona se é correto aplicar o percentual de 12% no cálculo do imposto a ser retido por substituição tributária, bem como se é necessário efetuar o ajuste da margem de valor agregado.

**RESPOSTA**

Inicialmente, transcreve-se o item 7-B do Anexo II do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012:

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*"ANEXO II - REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO*

*[...]*

*7-B. A base de cálculo fica reduzida nas operações com FIOS, CABOS E OUTROS CONDUTORES, para uso elétrico, mesmo com peça de conexão, de cobre ou alumínio, classificados na posição 85.44 da NCM, promovidas por estabelecimento fabricante ou importador destinadas a pessoas jurídicas, mesmo que não contribuintes do imposto, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 12% (doze por cento) (art. 2º da Lei 18.371/2014).*

*Nota: nas operações de que trata este item não se exigirá o estorno de crédito de que trata o inciso IV do art. 71".*

A matéria questionada já foi objeto de análise pelo Setor Consultivo, na resposta à Consulta n. 148, de 29 de outubro de 2015, tendo manifestado que o referido benefício fiscal contempla apenas a operação interna promovida pelo estabelecimento fabricante ou importador, razão pela não pode ser utilizado no cálculo do imposto devido por substituição tributária.

Assim, em razão de a carga tributária na operação do substituto tributário (12%) ser inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final (18%), deve ser ajustada a margem de valor agregado, conforme dispõe o § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS.

Reproduz-se, a seguir, excertos da Consulta n. 148/2015:

*"Preliminarmente, destaca-se que a redução na base de cálculo nas operações com cabos para uso elétrico, mesmo com peça de conexão, de cobre ou alumínio, classificados na posição 85.44 da NCM, aplica-se às operações promovidas por estabelecimento fabricante ou importador destinadas a pessoas jurídicas, mesmo que não contribuintes do imposto, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 12%, prevendo a manutenção dos créditos pelas entradas.*

*Por sua vez as regras de ajuste da Margem de Valor Agregado*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

(MVA) estão previstas nos §§ 5º, 6º, 8º e 9º do art. 1º do Anexo X do RICMS, in verbis:

"Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, 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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).

(...)

§ 5º Nas operações interestaduais, 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 margem de valor agregado ajustada (MVA ajustada), calculado segundo a fórmula: "MVA ajustada = [(1+ MVA original) x (1 - ALQ inter) / (1- ALQ intra)] -1", onde:

I - "MVA original" é a margem de valor agregado prevista para as operações internas;

II - "ALQ inter" é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

III - "ALQ intra" é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou ao percentual de carga tributária efetiva, quando esse for inferior à alíquota interna praticada pelo contribuinte substituto estabelecido neste Estado, nas operações com as mercadorias listadas neste Anexo.

§ 6º Na hipótese de a "ALQ intra" ser inferior à "ALQ inter", deverá ser aplicada a "MVA - ST original" sem o ajuste previsto no § 5º.

(...)

§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final.*

*§ 9.º Nas operações interestaduais, para efeitos de definição da carga tributária efetiva de que trata o inciso III do § 5º, não será considerado o diferimento parcial de que trata o art. 108 deste Regulamento."*

*Nos termos das regras antes transcritas, depreende-se que a utilização da MVA original, em relação às operações interestaduais, dar-se-á quando a alíquota interna ou carga tributária efetiva ("ALQ intra") a que submetida a operação interna do substituído na venda para consumidor final, for igual ou inferior ao percentual correspondente à alíquota interestadual aplicável ("ALQ inter").*

*Nas demais hipóteses, deve ser utilizada a MVA ajustada, em conformidade com o estabelecido no § 5º do art. 1º do Anexo X do RICMS, havendo que ser combinado, todavia, com o disposto nos §§ 8º e 9º do mesmo artigo, introduzidos na norma regulamentar pelo Decreto n. 1.355/2015, com vigência a partir de 15 de maio de 2015.*

*Nesse sentido, por força das disposições trazidas pelos dois últimos parágrafos antes mencionados, quando a carga tributária interna praticada pelo substituto for inferior à praticada pelo substituído com o consumidor final, em razão do diferimento parcial ou de redução de base de cálculo, faz-se necessário o ajuste da MVA.*

*Para a situação em exame, nas operações internas, a carga tributária relativa à operação própria do substituto tributário (fabricante ou importador) é de 12%, em razão da redução de base de cálculo de que trata o item 7-B do Anexo II do RICMS, sendo esse percentual inferior à carga tributária incidente na operação praticada pelo contribuinte substituído com o consumidor final.*

*Logo, aplicável à hipótese a regra disposta no § 8º do*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*art. 1º do Anexo X do RICMS, que prevê ajuste na MVA, na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "ALQ inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação praticada pelo substituto, que é de 12%, e a variável "ALQ intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído na operação com o consumidor final, que é de 18%, pois corresponde à alíquota interna dos produtos mencionados.*

*Por seu turno, em relação às operações interestaduais, há que se considerar, no cálculo do ICMS devido ao Paraná, o tratamento tributário a que estão submetidas as operações internas praticadas pelos contribuintes substituídos e, ainda, a finalidade da MVA ajustada, que é a de equalizar a carga tributária da operação interestadual com a incidente na operação interna (precedente: Consulta n. 75/2013, n. 105/2013 e n. 79/2011).*

*Assim, nos termos do § 5º combinado com o § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS, nas operações promovidas por fornecedores situados em outras unidades federadas, o ICMS a ser retido por substituição tributária deve observar a regra de ajuste da MVA aplicável ao substituto tributário aqui estabelecido, considerando como "ALQ intra" o percentual de 18%, que correspondente à praticada pelo substituído com os produtos antes mencionados."*

Caso a consulente esteja procedendo diferentemente do contido nesta resposta, tem o prazo de até 15 dias, a partir da ciência desta, para adequar os procedimentos já realizados ao que foi esclarecido, em cumprimento ao disposto no artigo 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.063.762-9.

**CONSULTA Nº: 084, de 6 de julho de 2016.**

ASSUNTO: ICMS. MÁQUINAS E APARELHOS INDUSTRIAIS.  
OPERAÇÕES INTERNAS. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

A consulente, informando que sua atividade econômica principal é o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, apresenta dúvidas quanto à tributação de máquinas e aparelhos industriais, quando adquiridos para uso próprio.

Aduz que seu fornecedor, especificamente quanto ao produto "parte de conversores estáticos, exceto de carregadores de acumuladores e de retificadores", ao qual atribui o código NCM 8504.90.40, ao analisar o disposto na alínea "d" do inciso II do art. 14 do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012, tem entendido ser aplicável a alíquota de 12%.

Entretanto, a consulente depreende da leitura do mesmo dispositivo que a alíquota a ser aplicada é de 18%.

*À luz do disposto na alínea "d" do inciso II do art. 14 do RICMS, indaga:*

- a) o produto citado é tributado a 12%?*
- b) O rol de máquinas e aparelhos industriais relacionados na referida alínea é exaustivo ou exemplificativo?*
- c) É preciso que a máquina ou o aparelho industrial seja utilizado em atividade industrial para ser tributado a 12%, independentemente dessa condição constar expressa nesse dispositivo?*
- d) Existem peças e partes de máquinas ou aparelhos industriais às quais se aplicam a alíquota de 12%?*

**RESPOSTA**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Inicialmente, transcreve-se do RICMS os dispositivos aplicáveis à matéria consultada:

"Art. 14. As alíquotas internas são, conforme o caso e de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), assim distribuídas (art. 14 da Lei n. 11.580/1996, com redação dada pela Lei n. 16.016/2008):

(...)

**II - alíquota de 12%** (doze por cento) para as operações e prestações com os seguintes bens, mercadorias e serviços (Lei n. 18.371/2014): (Em vigor a partir de 1º.4.2015)

(...)

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);".

Verifica-se que a legislação lista taxativamente as posições NCM relativas às máquinas e aparelhos industriais sujeitos à alíquota de 12%, excetuando as suas peças e partes classificadas em códigos inseridos nas posições NCM aludidas, que se submetem à alíquota geral de 18%.

O produto mencionado pela consulente, qual seja, "parte de conversores estáticos, exceto de carregadores de acumuladores e de retificadores", ao qual atribui o código NCM 8504.90.40, não se sujeita à alíquota de 12%, uma vez que a posição 85.04, na qual está inserido, sequer está relacionada no dispositivo acima transcrito.

Ressalta-se que a alíquota de 12% somente será utilizada quando essas máquinas e aparelhos industriais forem fabricados para utilização em atividade fim de estabelecimento industrial, estando atrelados ao seu processo produtivo. (Precedente: Consulta n. 27, de 9 de abril de 2013)

Esclarece-se ainda que a legislação expressamente excetua a aplicação da alíquota de 12% para as peças e partes

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

de máquinas e aparelhos industriais, ainda que classificadas em códigos inseridos nas posições NCM relacionadas no citado dispositivo regulamentar.

Assim, reafirma-se que as operações realizadas com produtos classificados na posição 85.04 da NCM não se submetem à alíquota de 12%.

Não obstante, a título de esclarecimento, expõe-se que o item 32-B do Anexo II do RICMS prevê redução da base de cálculo de forma que a carga tributária resulte no percentual de 12%, nas operações com *transformadores elétricos, conversores elétricos estáticos (retificadores, por exemplo), bobinas de reatância e de alta indução, classificados na posição 85.04 da NCM.* (Precedente: Consulta n. 69/2015)

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.841.877-4.

**CONSULTA Nº: 085, de 30 de junho de 2016.**

**SÚMULA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO. OBRIGATORIEDADE.

A consulente, optante pelo Simples Nacional, informa que atua no comércio varejista de materiais de escritório e suprimentos de informática, e que adquire, em operações interestaduais tributadas na origem a 4%, peças importadas para revenda e para aplicação em serviços de assistência técnica, em garantia, executados por demanda do fornecedor.

Questiona se é devido o diferencial de alíquotas em tais entradas, mesmo no caso de remessas em garantia, considerando o disposto no Decreto nº 442/2015.

**RESPOSTA**

A respeito da exigência da antecipação do pagamento do imposto correspondente ao diferencial de alíquotas em situações similares às ora relatadas pela consulente, este Setor já manifestou conforme segue, na resposta à Consulta nº 001/2016, considerando a norma inserida no § 7º do art. 5º do RICMS pelo Decreto nº 442/2015:

**"CONSULTA Nº 001, de 7 de janeiro de 2016.**

**[...]**

**SÚMULA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO.

*A consulente, optante pelo regime tributário Simples Nacional, que tem como atividade econômica o comércio varejista de artigos esportivos (CNAE - 4763-6/02), tem dúvidas quanto ao valor do imposto a ser recolhido por antecipação em aquisições interestaduais de mercadorias, correspondente à diferença*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

entre as alíquotas interna e interestadual, de que trata o art. 13-A do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012, questionando se deve considerar os efeitos da isenção, redução na base de cálculo e do diferimento parcial de que trata o art. 108, no seu cálculo.

#### **RESPOSTA**

Para análise da matéria transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS que têm vínculo com o questionamento:

*'Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento (art. 5º da Lei n. 11.580/1996):*

*[...]*

*§ 7º Será exigido o pagamento antecipado do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativamente a operações que tenham origem em outra unidade federada, observado o disposto no art. 13-A (§ 6º do art. 5º da Lei n. 11.580, de 1996, com redação dada pela Lei n. 17.444, de 27.12.2012).*

*[...]*

*Art. 13-A. Na hipótese do § 7º do art. 5º, o 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.*

*§ 1º O disposto neste artigo:*

*I - somente se aplica às operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento);*

***II - não se aplica às operações submetidas ao regime da substituição tributária;***

*III - deverá considerar as hipóteses de isenção e de redução na base de cálculo, bem como do*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*diferimento parcial de que trata o art. 108.*

*§ 2º Em substituição ao pagamento do imposto no momento da entrada dos bens ou das mercadorias no território paranaense:*

*I - tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, o imposto devido poderá ser lançado em conta-gráfica no próprio mês em que ocorrer a entrada da mercadoria no Estado;*

*II - tratando-se de contribuinte optante pelo Simples Nacional, o imposto devido poderá ser pago em GR-PR até o vigésimo dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no Estado.*

*§ 3º O imposto lançado na forma do inciso I do § 2º poderá ser apropriado como crédito pelo estabelecimento destinatário enquadrado no regime normal de apuração juntamente com o imposto destacado no documento fiscal'.*

*Conclui-se da legislação transcrita, que a cobrança antecipada do ICMS, de que tratam o § 7º do art. 5º e o art. 13-A do Regulamento do ICMS, repercute na uniformização da carga tributária do produto adquirido em operação interestadual com a incidente na operação interna para a mesma mercadoria.*

*Partindo dessa premissa, a consulente, quando adquire de outras unidades federadas mercadorias importadas do exterior, que se submetem à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento), deve recolher o imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, considerando, para fins de definição da carga tributária interna, o tratamento tributário aplicável à mercadoria na operação interna, nos termos do inciso III do § 1º do art. 13-A do Regulamento do ICMS".*

Portanto, conforme aludida orientação, e considerando o disposto na legislação de regência, tratando-se de operação sujeita à alíquota de 4%, a consulente deverá recolher o imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, mesmo na hipótese de se tratar de entrada decorrente de remessa em garantia, que também se submete à incidência do imposto, nos termos dos art.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

293 a 295 do RICMS, exceto se o produto estiver sujeito à sistemática da substituição tributária.

Caso esteja procedendo de forma diversa da exposta, a consulente dispõe do prazo de quinze dias, contados a partir da sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes quanto aos procedimentos já efetuados, na forma do art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.889.027-9.

**CONSULTA Nº: 086, de 21 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA. CT-e. CREDENCIAMENTO E AUTORIZAÇÃO. INÍCIO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO EM UNIDADE FEDERADA DIVERSA DAQUELA ONDE POSSUI INSCRIÇÃO ESTADUAL.

A consulente, cuja atividade principal cadastrada é o transporte rodoviário de cargas intermunicipal, interestadual e internacional (exceto de produtos perigosos e mudanças), CNAE 4930-2/02, questiona quanto à emissão do CT-e e quanto ao pagamento do imposto nas prestações iniciadas em outras unidades federadas, nas quais não possui inscrição no cadastro de contribuintes.

Entende que o ICMS, nesse caso, é devido ao estado onde iniciar o frete e que deve emitir o CT-e no início da prestação, mesmo quando isto ocorrer em ente federado diverso do paranaense, haja vista terem sido revogadas as disposições contidas no Convênio ICMS 25/1990, que previam a possibilidade de sua emissão no final da prestação.

**RESPOSTA**

A respeito da matéria consultada, a legislação de regência dispõe:

“LC nº 87/1996

*Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:*

[...]

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*II - tratando-se de prestação de serviço de transporte:*

*a) onde tenha início a prestação;".*

*"Lei Nº 11.580/1996*

*Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*[...]*

*V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;".*

*"RICMS/2012*

*Art. 148. O contribuinte emitirá ou utilizará, conforme as operações ou prestações que realizar, os seguintes documentos fiscais (art. 45 da Lei n. 11.580/1996); (art. 6º do Convênio SINIEF s/n, de 15.12.1970, e art. 1º do Convênio SINIEF 06/1989; Ajustes SINIEF 03/1978 e 03/1994):*

*[...]*

*VI - Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8;*

*[...]*

*XXV - Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, modelo 57 (Ajuste SINIEF 9/2007);*

*[...]*

*Art. 179. O Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTCR será emitido, antes do início da prestação do serviço, pelo transportador rodoviário de carga que executar serviço de transporte rodoviário intermunicipal ou interestadual, e conterá, no mínimo, as seguintes indicações (artigos 16, 17 e 18 do Convênio SINIEF 06/1989; Ajustes SINIEF 01/1989 e 08/1989):*

*[...]*

*ANEXO IX - DOS DOCUMENTOS FISCAIS ELETRÔNICOS E AUXILIARES*

*Art. 34. O Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, modelo*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

57, poderá ser utilizado pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS em substituição aos seguintes documentos (Ajuste SINIEF 9/2007):

I - Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8;

[...]

§ 3º É obrigatória a utilização do CT-e, observado o disposto no art. 57 e em norma de procedimento (Ajuste SINIEF 17/2013).

[...]

Art. 37. Para emissão do CT-e, o contribuinte inscrito no CAD-ICMS deverá solicitar, previamente, seu credenciamento perante a CRE - Coordenação da Receita do Estado, na forma disciplinada em norma de procedimento.

§ 1º O contribuinte credenciado para emissão de CT-e deverá observar, no que couber, as disposições relativas à emissão de documentos fiscais por sistema eletrônico de processamento de dados, nos termos da Subseção II da Seção V do Capítulo IV do Título II e do Capítulo XX do Título III, deste Regulamento (Ajuste SINIEF 4/2009).

[...]

Art. 38. O CT-e deverá ser emitido com base em leiaute estabelecido no MOC - Manual de Orientação do Contribuinte, publicado por Ato COTEPE, por meio de "software" desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pelo fisco (Ajuste SINIEF 14/2012).

[...]

§ 3º O contribuinte poderá adotar séries distintas para a emissão do CT-e, designadas por algarismos arábicos, em ordem crescente, vedada a utilização de subsérie, observado o disposto em Ato COTEPE.

§ 4º Quando o transportador efetuar prestação de serviço de transporte iniciada em unidade federada diversa daquela em que possui credenciamento para a emissão do CT-e, deverá utilizar séries distintas, observado o disposto no § 2º do art. 39 deste

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Anexo.

Art. 39. O contribuinte credenciado deverá solicitar a concessão de Autorização de Uso do CT-e mediante transmissão do arquivo digital do CT-e via internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia, com utilização de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pelo fisco.

§ 1º Quando o transportador estiver credenciado para emissão de CT-e na unidade federada em que tiver início a prestação do serviço de transporte, a solicitação de autorização de uso deverá ser transmitida ao fisco dessa unidade federada.

§ 2º Quando o transportador não estiver credenciado para emissão do CT-e na unidade federada em que tiver início a prestação do serviço de transporte, a solicitação de autorização de uso deverá ser transmitida ao fisco da unidade federada em que estiver credenciado.

[...]

Art. 42. Concedida a Autorização de Uso do CT-e, o fisco deverá transmitir o CT-e para:

I - a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB;

II - a unidade federada:

- a) de início da prestação do serviço de transporte;
- b) de término da prestação do serviço de transporte;
- c) do tomador do serviço;".

Das normas transcritas, no que tange aos questionamentos da consulente, extrai-se que:

1. o Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, modelo 57, deve ser utilizado em substituição ao Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTRC, modelo 8, conforme dispõe o inciso I do art. 34 do Anexo IX do RICMS, para documentar a prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual de cargas (art. 179 do RICMS).

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

2. Quando o transportador efetuar prestação de serviço de transporte iniciada em unidade federada na qual não está estabelecido e não possui inscrição estadual, para a emissão do CT-e deve utilizar séries distintas, conforme dispõe o § 4º da cláusula quinta do Ajuste SINIEF 9/2007, implementado no § 4º do art. 38 do Anexo IX do RICMS, observado o disposto no § 2º do art. 39 e o art. 42 desse anexo regulamentar, podendo, nesses termos, atuar em quaisquer unidades da federação.

3. Caso seja essa a situação aplicável à consulente, o credenciamento e a autorização para uso do CT-e serão dados pelo fisco paranaense, conforme prevê a cláusula quarta do Ajuste SINIEF 9/2007, reproduzida no art. 37 do Anexo IX do RICMS, pois está estabelecida e tem inscrição estadual neste estado, embora o Paraná não seja o sujeito ativo para exigência do imposto incidente em prestação de serviço de transporte iniciada em outra unidade federada.

Nesse mesmo sentido, a Regra G008 contida no Manual de Orientações do Contribuinte - CT-e, versão 2.00a, aprovado pelo Ato COTEPE/ICMS 01/2014 (precedente: Consulta nº 73/2014).

Registre-se, ainda, que com a revogação do inciso I da cláusula quarta do Convênio ICMS 25/1990 pelo Convênio ICMS 17/2015, não há mais previsão para o transportador estabelecido e inscrito em Estado diverso daquele do início do frete emitir o conhecimento correspondente ao serviço no final da prestação.

4. O imposto é devido ao Estado de início da prestação, como define o art. 11, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96, e conforme este Setor já manifestou na resposta à Consulta nº 115/2006, ressaltando-se que no caso de o Paraná não ser o sujeito ativo para a exigência do ICMS, cumpre à unidade federada em que se iniciou o serviço sanar eventuais dúvidas envolvendo o cumprimento de obrigações

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

relativas à prestação.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.889.038-4.

**CONSULTA Nº: 087, de 21 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA. CT-e. CREDENCIAMENTO E AUTORIZAÇÃO. INÍCIO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO EM UNIDADE FEDERADA DIVERSA DAQUELA ONDE POSSUI INSCRIÇÃO ESTADUAL.

A consulente, com atividade secundária cadastrada de transporte rodoviário de cargas intermunicipal, interestadual e internacional (exceto de produtos perigosos e mudanças), CNAE 4930-2/02, questiona quanto à emissão do CT-e e quanto ao pagamento do imposto nas prestações iniciadas em outras unidades federadas, nas quais não possui inscrição no cadastro de contribuintes.

Entende que o ICMS, nesse caso, é devido ao estado onde iniciar o frete e que deve emitir o CT-e no início da prestação, mesmo quando isto ocorrer em ente federado diverso do paranaense, haja vista terem sido revogadas as disposições contidas no Convênio ICMS 25/1990, que previam a possibilidade de sua emissão no final da prestação.

**RESPOSTA**

A respeito da matéria consultada, a legislação de regência dispõe:

*"LC nº 87/1996*

*Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:*

*[...]*

*II - tratando-se de prestação de serviço de transporte:*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

a) onde tenha início a prestação;”.

“Lei Nº 11.580/1996

Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

[...]

V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;”.

“RICMS/2012

Art. 148. O contribuinte emitirá ou utilizará, conforme as operações ou prestações que realizar, os seguintes documentos fiscais (art. 45 da Lei n. 11.580/1996); (art. 6º do Convênio SINIEF s/n, de 15.12.1970, e art. 1º do Convênio SINIEF 06/1989; Ajustes SINIEF 03/1978 e 03/1994):

[...]

VI - Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8;

[...]

XXV - Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, modelo 57 (Ajuste SINIEF 9/2007);

[...]

Art. 179. O Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTRC será emitido, antes do início da prestação do serviço, pelo transportador rodoviário de carga que executar serviço de transporte rodoviário intermunicipal ou interestadual, e conterá, no mínimo, as seguintes indicações (artigos 16, 17 e 18 do Convênio SINIEF 06/1989; Ajustes SINIEF 01/1989 e 08/1989):

[...]

#### ANEXO IX - DOS DOCUMENTOS FISCAIS ELETRÔNICOS E AUXILIARES

Art. 34. O Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, modelo 57, poderá ser utilizado pelos contribuintes do Imposto sobre

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS em substituição aos seguintes documentos (Ajuste SINIEF 9/2007):*

*I - Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8;*

*[...]*

*§ 3º É obrigatória a utilização do CT-e, observado o disposto no art. 57 e em norma de procedimento (Ajuste SINIEF 17/2013).*

*[...]*

*Art. 37. Para emissão do CT-e, o contribuinte inscrito no CAD-ICMS deverá solicitar, previamente, seu credenciamento perante a CRE - Coordenação da Receita do Estado, na forma disciplinada em norma de procedimento.*

*§ 1º O contribuinte credenciado para emissão de CT-e deverá observar, no que couber, as disposições relativas à emissão de documentos fiscais por sistema eletrônico de processamento de dados, nos termos da Subseção II da Seção V do Capítulo IV do Título II e do Capítulo XX do Título III, deste Regulamento (Ajuste SINIEF 4/2009).*

*[...]*

*Art. 38. O CT-e deverá ser emitido com base em leiaute estabelecido no MOC - Manual de Orientação do Contribuinte, publicado por Ato COTEPE, por meio de "software" desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pelo fisco (Ajuste SINIEF 14/2012).*

*[...]*

*§ 3º O contribuinte poderá adotar séries distintas para a emissão do CT-e, designadas por algarismos arábicos, em ordem crescente, vedada a utilização de subsérie, observado o disposto em Ato COTEPE.*

*§ 4º Quando o transportador efetuar prestação de serviço de transporte iniciada em unidade federada diversa daquela em que possui credenciamento para a emissão do CT-e, deverá utilizar séries distintas, observado o disposto no § 2º do art. 39 deste Anexo.*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Art. 39. O contribuinte credenciado deverá solicitar a concessão de Autorização de Uso do CT-e mediante transmissão do arquivo digital do CT-e via internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia, com utilização de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pelo fisco.*

*§ 1º Quando o transportador estiver credenciado para emissão de CT-e na unidade federada em que tiver início a prestação do serviço de transporte, a solicitação de autorização de uso deverá ser transmitida ao fisco dessa unidade federada.*

*§ 2º Quando o transportador não estiver credenciado para emissão do CT-e na unidade federada em que tiver início a prestação do serviço de transporte, a solicitação de autorização de uso deverá ser transmitida ao fisco da unidade federada em que estiver credenciado.*

*[...]*

*Art. 42. Concedida a Autorização de Uso do CT-e, o fisco deverá transmitir o CT-e para:*

*I - a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB;*

*II - a unidade federada:*

- a) de início da prestação do serviço de transporte;*
- b) de término da prestação do serviço de transporte;*
- c) do tomador do serviço;”.*

Das normas transcritas, no que tange aos questionamentos da consulente, extrai-se que:

1. o Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, modelo 57, deve ser utilizado em substituição ao Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CT-RC, modelo 8, conforme dispõe o inciso I do art. 34 do Anexo IX do RICMS, para documentar a prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual de cargas (art. 179 do RICMS).

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

2. Quando o transportador efetuar prestação de serviço de transporte iniciada em unidade federada na qual não está estabelecido e não possui inscrição estadual, para a emissão do CT-e deve utilizar séries distintas, conforme dispõe o § 4º da cláusula quinta do Ajuste SINIEF 9/2007, implementado no § 4º do art. 38 do Anexo IX do RICMS, observado o disposto no § 2º do art. 39 e o art. 42 desse anexo regulamentar, podendo, nesses termos, atuar em quaisquer unidades da federação.

3. Caso seja essa a situação aplicável à consulente, o credenciamento e a autorização para uso do CT-e serão dados pelo fisco paranaense, conforme prevê a cláusula quarta do Ajuste SINIEF 9/2007, reproduzida no art. 37 do Anexo IX do RICMS, pois está estabelecida e tem inscrição estadual neste estado, embora o Paraná não seja o sujeito ativo para exigência do imposto incidente em prestação de serviço de transporte iniciada em outra unidade federada.

Nesse mesmo sentido, a Regra G008 contida no Manual de Orientações do Contribuinte - CT-e, versão 2.00a, aprovado pelo Ato COTEPE/ICMS 01/2014 (precedente: Consulta nº 73/2014).

Registre-se, ainda, que com a revogação do inciso I da cláusula quarta do Convênio ICMS 25/1990 pelo Convênio ICMS 17/2015, não há mais previsão para o transportador estabelecido e inscrito em Estado diverso daquele do início do frete emitir o conhecimento correspondente ao serviço no final da prestação.

4. O imposto é devido ao Estado de início da prestação, como define o art. 11, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96, e conforme este Setor já manifestou na resposta à Consulta nº 115/2006, ressaltando-se que no caso de o Paraná não ser o sujeito ativo para a exigência do ICMS, cumpre à unidade federada em que se iniciou o serviço sanar eventuais dúvidas envolvendo o cumprimento de obrigações

---

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

---

relativas à prestação.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.059.493-8.

**CONSULTA Nº: 088, de 11 de julho de 2016.**

ASSUNTO: ICMS. MOSTRUÁRIO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL.  
ALÍQUOTA APLICÁVEL.

A consulente, atuando no ramo de confecções de peças e vestuários, indaga qual a alíquota a ser destacada em nota fiscal de remessa de mostruário em operação interestadual.

Relata que, na remessa de mostruário para seu representante não contribuinte em operação interestadual, destaca a alíquota interna de 18%, conforme prevê o § 4º do art. 344 do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.080, de 28 de setembro de 2012.

No entanto, esclarece que o documento fiscal assim emitido não é validado pelo sistema da nota fiscal eletrônica, devido a nova regra estabelecida pela Nota Técnica 2015/003, que alterou o leiaute da NF-e, para receber as informações correspondentes ao ICMS devido para a unidade da Federação de destino, nas operações interestaduais de venda para consumidor final não contribuinte, atendendo as definições da Emenda Constitucional nº 87, de 16 de abril de 2015.

Sendo assim, indaga se deve emitir a nota fiscal de remessa de mostruário para seu representante não contribuinte localizado em outra unidade federada com o destaque do imposto à alíquota interestadual, partilhando o diferencial entre os estados de origem e destino, nos termos da Emenda Constitucional 87/2015, ou se deve continuar destacando o imposto à alíquota de 18%.

**RESPOSTA**

Preliminarmente, esclarece-se que a matéria

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

questionada se encontra tratada no art. 15 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996, que, em atenção à Emenda Constitucional 87, de 2015, vigente desde 1º de janeiro de 2016, dispõe que as alíquotas interestaduais também se aplicam às operações e prestações que destinem bens, mercadorias e serviços a não contribuintes localizados nas demais unidades federadas, *verbis*:

*"Art. 15. As alíquotas para operações e prestações interestaduais são: (ver art. 52 da Lei 18.753/2015)*

*I - 12% (doze por cento) para as operações e prestações interestaduais que destinem bens, mercadorias e serviços a **contribuintes ou a não contribuintes** do imposto localizados nos Estados de Minas Gerais, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro, Santa Catarina e São Paulo (Emenda Constitucional n. 87, de 16 de abril de 2015);*

*II - 7% (sete por cento) para as operações e prestações interestaduais que destinem bens, mercadorias ou serviços a **contribuintes ou a não contribuintes** do imposto localizados no Distrito Federal, e nos demais Estados não relacionados no inciso I do caput deste artigo (Emenda Constitucional n. 87, de 16 de abril de 2015);"*

Esclarece-se, ainda, que foi acrescentado ao RICMS/2012, pelo Decreto n. 3.208, de 23.12.2015, com vigência desde 1º de janeiro de 2016, o art. 327-H, que trata especificamente das operações ou prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outra unidade federada que, dispõe:

*"Art. 327-H. No caso de operações ou prestações que destinarem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outra unidade federada, caberá ao Estado do Paraná, além do imposto calculado mediante utilização da alíquota interestadual prevista no art. 15, a parcela do valor correspondente à diferença entre essa e a alíquota interna da unidade federada destinatária, na seguinte proporção:*

*I - para o ano de 2016: 60% (sessenta por cento);*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*II - para o ano de 2017: 40% (quarenta por cento);*

*III - para o ano de 2018: 20% (vinte por cento)."*

Assim, o estabelecimento que destinar mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS em operação interestadual, deverá destacar o imposto mediante a utilização da alíquota interestadual de que trata o art. 15 da Lei nº 11.580/96, cabendo ainda ao Estado do Paraná, a parcela do valor correspondente ao diferencial de alíquotas, na proporção determinada pela regra transitória estipulada no art. 327-H do RICMS.

No caso de ter procedido de forma diversa, deverá a consulente observar o disposto no art. 664 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: 13.809.042-6.

**CONSULTA Nº: 089, de 7 de julho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SAÍDAS PARA SIMPLES NACIONAL. PERCENTUAIS DE REDUÇÃO DA MVA.

A consulente, empresa estabelecida em Jundiaí, SP, que atua como fabricante de produtos de papel, e no comércio atacadista de produtos de escritório e papelaria, informa que realiza operações com destino a contribuintes paranaenses, envolvendo produtos de papelaria listados no Protocolo ICMS 110/2013, sob a sistemática da substituição tributária.

Aduz que observa o disposto nos parágrafos quinto e sexto do art. 12-D do Anexo X do Regulamento do ICMS, relativamente aos percentuais de redução de 30% e 50% das margens de valor agregado (MVA), ao praticar a substituição tributária nessas saídas a contribuintes paranaenses enquadrados no Simples Nacional.

Questiona se deve considerar benefício fiscal aplicável à operação interna, mesmo que aquela que realiza seja interestadual, para fins de determinação do percentual de redução da MVA de que trata o referido art. 12-D.

Indaga, ainda, se está correto o seu entendimento de que deve aplicar sempre o percentual de redução de 50% de que trata o inciso II do art. 12-D do Anexo X, uma vez que a alíquota do ICMS na operação interestadual não é igual ou superior a 18%.

**RESPOSTA**

Para análise dos questionamentos, transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS que tratam da matéria:

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*"Art. 12-D O contribuinte substituto, em relação às operações com as mercadorias a que se referem as Seções XXXI a XXXVII deste Anexo, que promover saída em operação interna destinada a contribuinte enquadrado no Simples Nacional, deverá utilizar, para apuração do imposto a ser retido, os coeficientes a seguir indicados:*

*I - 30% (trinta por cento) do percentual da MVA utilizado pelo substituto, para as operações tributadas à alíquota igual ou superior a 18% (dezoito por cento);*

*II - 50% (cinquenta por cento) do percentual da MVA utilizado pelo substituto, nos demais casos.*

*§ 1º Sempre que houver benefício fiscal na operação interna deverá ser aplicado o percentual de redução de que trata o inciso II do "caput".*

*§ 2º Para efeitos do disposto neste artigo deverá ser considerada a situação cadastral do contribuinte na data da realização da operação pelo substituto.*

*§ 3º Na nota fiscal que documentar a operação deverá estar consignado, no campo "Informações Complementares": "Operação destinada a contribuinte enquadrado no Simples Nacional - MVA reduzida - art. 12-D do Anexo X do RICMS."*

*§ 4º O disposto neste artigo não se aplica às operações beneficiadas com redução de base de cálculo com manutenção integral do crédito.*

*§ 5º O disposto neste artigo se aplica também às operações interestaduais destinadas a contribuintes paranaenses enquadrados no Simples Nacional.*

*§ 6º Para apuração do imposto a ser retido nas operações de que trata o § 5º, o contribuinte substituto deverá aplicar os coeficientes previstos nos incisos I e II do "caput" sobre os percentuais das MVA ajustadas atribuídas às operações interestaduais, observando, quando for o caso, o disposto no inciso III do § 4º do art. 1º, deste anexo."*

Primeiramente, esclarece-se que, como se trata de substituição tributária em relação às operações subsequentes,

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

a legislação a ser observada pelo substituto tributário é a do Estado onde essas ocorrerão. Por isso, incorreto o entendimento da consulente, já que a alíquota a ser considerada para saber qual percentual de redução da MVA aplicar, a que se refere o dispositivo questionado, é a aplicável ao produto no Paraná e não a alíquota interestadual.

Portanto, para efeitos de verificação do percentual de redução, para 30% ou para 50%, deve ser considerada a carga tributária a ser utilizada pelo substituto tributário para fins de apuração do imposto a ser por ele retido por substituição tributária.

Assim, quando o cálculo deve ser efetuado considerando a alíquota igual ou superior a 18%, o percentual de agregação deve corresponder a 30% da MVA.

Por outro lado, quando a carga tributária a ser utilizada para cálculo do ICMS a ser retido for inferior a 18%, em razão de alíquota específica ou de eventual benefício, deve ser utilizado o percentual de 50% da MVA, nos termos do inciso II combinado com o § 1º do art. 12-D do Anexo X.

Registre-se, ainda, ser inaplicável o disposto no art. 12-D do Anexo X do Regulamento do ICMS às operações beneficiadas com redução de base de cálculo, quando prevista a possibilidade de manutenção integral do crédito, conforme dispõe o § 4º do referido artigo.

Cabe destacar que a redução nos percentuais de MVA tem por objetivo diminuir o montante do ICMS a ser retido de contribuintes substituídos optantes pelo Simples Nacional, deduzindo, por conseguinte, a carga tributária por eles suportada, em relação às aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Como a consulente não especifica o benefício aplicável às operações internas, desde que esse não se enquadre na exclusão de que trata o § 4º e que se destine a

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

todas as etapas de circulação interna, resultando em carga menor que 18%, aplicável o percentual de redução do inciso II do art. 12-D.

Considerando a atividade da consulente e os produtos que comercializa, é oportuno ressaltar que não pode ser considerado o benefício de que trata o item 17 do Anexo II, aplicável a operações com material escolar, porque contempla apenas a última etapa de comercialização, aquela com o consumidor final.

Nesse caso, tendo em vista que a alíquota dos produtos corresponde a 18%, deve ser considerado o percentual de redução previsto no inciso I do art. 12-D. Precedente Consulta n. 61/2016.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS/2012, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

PROTOCOLO: 13.793.569-4.

**CONSULTA Nº: 090, de 23 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. EXPORTAÇÃO INDIRETA.

A consulente, que atua na fabricação e comércio atacadista de produtos alimentícios, informa que pretende efetuar venda a empresa localizada no Mato Grosso do Sul, que efetuará a exportação para o Paraguai.

Com fundamento no inciso II e no item I do parágrafo único do art. 3º do Regulamento do ICMS, questiona se a não incidência do ICMS se aplica somente quando a destinatária é uma empresa comercial exclusivamente exportadora ou *Trading Company* ou pode ser aplicado no caso de a comercial exportadora praticar também vendas no mercado interno.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria, transcrevem-se os dispositivos da Lei n. 11.580/1996 e do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012:

*LEI n. 11.580/1996:*

*"Art. 2º O imposto incide sobre:*

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

*...*

*Art. 4º O imposto não incide sobre:*

***II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;***

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

...

Parágrafo único. Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

**I - empresa comercial exportadora, inclusive "tradings" ou outro estabelecimento da mesma empresa;**

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro."

REGULAMENTO DO ICMS:

"Art. 497. Nas saídas de mercadorias com o fim específico de exportação, de que tratam o inciso II e o parágrafo único do art. 3º, promovidas por contribuintes localizados neste Estado, para empresa comercial exportadora ("trading company") ou outro estabelecimento da mesma empresa, o estabelecimento remetente deverá emitir nota fiscal contendo, além dos requisitos exigidos pela legislação, no campo "Informações Complementares", a expressão "remessa com o fim específico de exportação" (Convênio ICMS 113/1996 e 84/2009)

...

**§ 2º Para os fins deste artigo, entende-se como empresa comercial exportadora ("trading company") a empresa comercial que realize operações mercantis de exportação, inscrita no Cadastro de Exportadores e Importadores da Secretaria de Comércio Exterior - SECEX, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;**

...

Art. 498. O estabelecimento destinatário, ao emitir nota fiscal com a qual a mercadoria, total ou parcialmente, será remetida para o exterior, fará constar, nos campos relativos às informações complementares (Convênio ICMS 84/2009):

...

**§ 1º Até o último dia do mês subsequente ao do embarque da mercadoria para o exterior, o estabelecimento exportador encaminhará ao estabelecimento remetente a 1ª via do**

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

*"Memorando-Exportação", que será acompanhada:*

- a) da cópia do Conhecimento de Embarque;*
- b) do comprovante de exportação;*
- c) do extrato completo do Registro de Exportação, com todos os seus campos;*
- d) da Declaração de Exportação.*

*...*

*Art. 501. O estabelecimento remetente ficará obrigado ao recolhimento do imposto devido, inclusive o relativo à prestação de serviço de transporte quando for o caso, sujeitando-se aos acréscimos legais, inclusive multa, em qualquer dos seguintes casos em que não se efetivar a exportação, observado o disposto no inciso XIV do art. 75 (Convênio ICMS 84/2009):*

*I - no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da saída da mercadoria do seu estabelecimento;*

*II - em razão de perda, furto, roubo, incêndio, calamidade, perecimento, sinistro da mercadoria, ou qualquer outra causa;*

*III - em virtude de reintrodução da mercadoria no mercado interno;*

*IV - em razão de descaracterização da mercadoria remetida, seja por beneficiamento, rebeneficiamento ou industrialização.*

*§ 1º Em relação a produtos primários e semielaborados, o prazo de que trata o inciso I será de noventa dias, exceto quanto aos produtos classificados no código 2401 da NCM para os quais o prazo será de 180 (cento e oitenta) dias.*

*§ 2º Os prazos estabelecidos no inciso I e no § 1º poderão ser prorrogados, uma única vez, por igual período, mediante lavratura de termo no RO-e, pelo interessado, no qual deverá*

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

***constar o número da nota fiscal de remessa com fim específico de formação de lote para exportação e a justificativa quanto a necessidade de prorrogação.***

Como se pode inferir da legislação transcrita, a desoneração por equiparação à exportação não exige que a empresa destinatária seja "exclusivamente" comercial exportadora, mas que esteja habilitada na Receita Federal para operar no SISCOMEX e estar inscrita no Registro de Importadores e Exportadores da SECEX, do Ministério do Desenvolvimento Indústria e Comércio Exterior.

Nesse sentido, o § 2º do art. 497 do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 deixa claro que a regra não se aplica apenas às *trading company*.

Assim, quando da saída do produto para contribuinte estabelecido em outra unidade federada, para fins de exportação, a consulente estará realizando uma exportação indireta e tal operação enquadra-se na disposição do inciso I do parágrafo único do art. 4º da Lei n. 11.580/1996, portanto desonerada do ICMS.

Entretanto, necessário observar as disposições contidas nos dispositivos do Regulamento do ICMS antes transcritos, que dispõem sobre as operações e prestações realizadas com o fim específico de exportação, inclusive quanto à extensão do tratamento às comerciais exportadoras e quanto à necessidade de se comprovar a exportação do mesmo produto, sob pena de ser devido o imposto nas operações praticadas pela consulente.

Destaca-se, ainda, que a manutenção dessa desoneração está vinculada à comprovação de que a saída para o exterior se efetivou (§ 2º do art. 499 do Regulamento do ICMS).

Portanto, não comprovada a exportação do produto, na condição em que remetido ao outro Estado e no prazo

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

especificado no art. 502, o imposto anteriormente dispensado deve ser recolhido ao Estado do Paraná.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS/2012, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.915.141-0.

**CONSULTA Nº: 091, de 5 de julho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA IMPORTADA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO.

A consulente, empresa optante pelo Simples Nacional e cadastrada na atividade de comércio varejista de artigos de vestuário, informa que adquire mercadorias importadas em operações interestaduais e que as revende a consumidor final.

Expõe que, para o cálculo da antecipação do imposto, aplicava o percentual de 14%, resultante da diferença entre a alíquota interna de 18% e a alíquota interestadual de 4%.

No entanto, tendo em vista o contido no Boletim Informativo n. 29/2015 da Secretaria de Estado da Fazenda, passou a recolher o imposto no percentual de 8%.

Do exposto, indaga se está correto o seu atual procedimento e, em caso positivo, se há possibilidade de restituição dos recolhimentos efetuados por percentual maior do que o devido.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 (RICMS/2012) e os trechos do Boletim Informativo n. 29/2015 da Secretaria de Estado da Fazenda, pertinentes ao questionamento da consulente:

RICMS/2012

*"Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento (art. 5º da Lei n. 11.580/1996):*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

(...)

§ 7º Será exigido o pagamento antecipado do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativamente a operações que tenham origem em outra unidade federada, observado o disposto no art. 13-A (§ 6º do art. 5º da Lei n. 11.580, de 1996, com redação dada pela Lei n. 17.444, de 27.12.2012).

(...)

Art. 13-A. Na hipótese do § 7º do art. 5º, o 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.

§ 1º O disposto neste artigo:

I - somente se aplica às operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento);

II - não se aplica às operações submetidas ao regime da substituição tributária;

III - deverá considerar as hipóteses de isenção e de redução na base de cálculo, bem como do diferimento parcial de que trata o art. 108.

§ 2º Em substituição ao pagamento do imposto no momento da entrada dos bens ou das mercadorias no território paranaense:

I - tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, o imposto devido poderá ser lançado em conta-gráfica no próprio mês em que ocorrer a entrada da mercadoria no Estado;

II - tratando-se de contribuinte optante pelo Simples Nacional, o imposto devido poderá ser pago em GR-PR até o dia três do 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).

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*§ 3º O imposto lançado na forma do inciso I do § 2º poderá ser apropriado como crédito pelo estabelecimento destinatário enquadrado no regime normal de apuração juntamente com o imposto destacado no documento fiscal."*

BOLETIM INFORMATIVO N. 29/2015 DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA

*"Recolhimento de 8% nas aquisições interestaduais de bens e mercadorias importados, sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento), destinados à comercialização ou à industrialização, com o objetivo de igualar a carga tributária àquela exigida nas aquisições internas dos mesmos produtos.*

*1. O imposto a ser recolhido, regra geral, deve corresponder ao percentual de 8% (12% - 4%). 2. Não haverá recolhimento na aquisição interestadual de mercadoria que na operação interna de aquisição esteja alcançada pela isenção.*

*3. Nos demais casos, inclusive quando não for aplicado o diferimento parcial, deverá ser verificada a carga tributária interna da operação de aquisição com o mesmo produto.*

*(...)*

*6. Na hipótese de o recolhimento ter sido efetuado em percentual maior do que o devido, deverá ser solicitada sua restituição, sendo vedada a compensação em futuros pagamentos."*

Inicialmente, informa-se que matéria semelhante à ora questionada já foi tratada nas Consultas n. 125/2015, 126/2015 e 001/2016, cujos excertos dessa última se transcrevem:

*"(...) Partindo dessa premissa, a consulente, quando adquire de outras unidades federadas mercadorias importadas do exterior, que se submetem à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento), deve recolher o imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, considerando, para fins de definição da carga tributária interna, o tratamento tributário aplicável à mercadoria na operação interna, nos termos do inciso III do § 1º do art. 13-A do Regulamento do ICMS.*

*Assim, quando do cálculo do imposto a ser recolhido por*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*antecipação deve considerar eventual isenção ou redução na base de cálculo, bem como o diferimento parcial de que trata o art. 108 do Regulamento do ICMS (...)"*

De acordo com o inciso III do § 1º do art. 13-A do RICMS/2012, o diferimento parcial de que trata o art. 108 da mesma norma regulamentar deverá ser observado para o cálculo do imposto a ser recolhido por antecipação.

Dessa maneira, embora a alíquota aplicável aos artigos de vestuário seja de 18%, caso tais mercadorias fossem adquiridas pela consulente em operações internas, submeter-se-iam à carga tributária de 12%, em razão do diferimento parcial do imposto de que trata o art. 108 do RICMS/2012.

Logo, as operações questionadas pela consulente sujeitam-se à regra geral do percentual de antecipação de 8%, resultante da diferença entre a carga tributária interna (12%) e a alíquota interestadual (4%), conforme explicitado no Boletim Informativo n. 29/2015.

Com relação a eventual valor indevidamente recolhido, poderá ser solicitada sua restituição, observando-se os procedimentos previstos nos artigos 90 a 95 do RICMS/2012, conforme noticiado no item 6 do Boletim Informativo antes transcrito.

Ressalta-se, por fim, que, de acordo com o disposto no inciso II do § 1º do Art. 13-A do RICMS/2012, a obrigatoriedade de antecipação do imposto não se aplica às operações interestaduais com mercadorias submetidas ao regime da substituição tributária.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.041.347-0.

**CONSULTA Nº: 092, de 13 de julho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. PRODUTOR RURAL. OPERAÇÃO DOCUMENTADA POR NOTA FISCAL ELETRÔNICA. DESNECESSIDADE DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL PARA DOCUMENTAR A ENTRADA POR PARTE DO DESTINATÁRIO.

A consulente, com atividade econômica principal de fabricação de amidos e féculas de vegetais, apresenta dúvidas quanto ao procedimento a ser adotado para escriturar entradas de milho, classificado no código NCM 1005.90.10, provenientes de produtor rural.

Aduz que adquire a matéria-prima de produtores localizados em vários Estados, os quais emitem nota fiscal eletrônica Avulsa, série 890, e que realiza a escrituração da referida nota no LRE - Livro Registro de Entradas, conforme previsto no Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI, versão 2.0.17.

Não obstante, foi orientada por consultorias fiscais especializadas do Paraná a emitir nota fiscal para documentar a entrada e escriturá-la em colunas próprias no LRE.

Posto isto, questiona qual o correto procedimento a adotar para escrituração da entrada de matéria-prima adquirida de produtor rural em operação interestadual.

**RESPOSTA**

Transcreve-se o dispositivo do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012, pertinente ao questionamento da consulente:

*"Art. 160. O contribuinte, excetuado o produtor rural inscrito no CAD/PRO, emitirá nota fiscal (Convênio SINIEF, de*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

15.12.1970, artigos 54 a 56; Ajustes SINIEF 5/71, 16/1989 e 3/1994):

*I - no 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;"*

Transcreve-se, também, a orientação específica contida no Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI, versão 2.0.17, aplicável a todas as unidades federadas, quanto ao procedimento a ser adotado pelo destinatário que receber mercadoria documentada por nota fiscal avulsa eletrônica, emitida por produtor rural:

*"REGISTRO C100: NOTA FISCAL (CÓDIGO 01), NOTA FISCAL AVULSA (CÓDIGO 1B), NOTA FISCAL DE PRODUTOR (CÓDIGO 04), NF-e (CÓDIGO 55) e NFC-e (CÓDIGO 65). Este registro deve ser gerado para cada documento fiscal código 01, 1B, 04, 55 e 65 (saída), conforme item 4.1.1 do Ato COTEPE/ICMS nº 09, de 18 de abril de 2008, **registrando a entrada ou saída de produtos ou outras situações que envolvam a emissão dos documentos fiscais mencionados**. As NFC-e - código 65 não devem ser escrituradas nas entradas. A partir do mês de referência abril de 2012, a informação do campo CHV\_NFE passa a ser obrigatória em todas as situações, exceto para NFe com numeração inutilizada (COD\_SIT = 05). **IMPORTANTE:** para documentos de entrada, os campos de valor de imposto, base de cálculo e alíquota só devem ser informados se o adquirente tiver direito à apropriação do crédito (enfoque do declarante)."*(com grifos)

Depreende-se da norma transcrita que está dispensada a emissão de nota fiscal para documentar a entrada na situação em que o produtor rural remetente emite nota fiscal avulsa eletrônica, podendo ser registrada essa nota na EFD.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.075.165-0.

**CONSULTA Nº: 093, de 12 de junho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. BIODIGESTOR. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE.

A consulente, optante pelo Simples Nacional e cadastrada na atividade de fabricação de artefatos de tecidos e de laminados planos e tubulares de material plástico, expõe que pretende migrar para o regime normal de tributação e que passará a industrializar biodigestores de manta plástica PEBDL (polietileno de baixa densidade linear), tendo como principais clientes produtores rurais.

Esclarece que o biodigestor se constitui em um reservatório totalmente fechado, livre de oxigênio, onde são alojados e fermentados dejetos de suínos, bovinos e aves, resultando na produção de biogás, e que o código NCM adequado ao produto é o 3925.10.00, cuja descrição na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) é a seguinte: *reservatórios, cisternas, cubas e recipientes análogos, de capacidade superior a 300 l.*

Efetuados esses esclarecimentos, questiona se pode aplicar nas operações com tais produtos a redução de base de cálculo de que trata o item 16 do Anexo II do Regulamento do ICMS, em razão de o código 3925.10.00 da NCM constar dentre as máquinas e equipamentos agrícolas beneficiados, com a seguinte descrição: *silos de matéria plástica artificial ou de lona plastificada, com capacidade superior a 300 litros.*

Aduz que o biodigestor é um equipamento agrícola, pois destinado a produtores rurais, ainda que possa ser utilizado por agroindústrias, e que estaria compreendido no termo silo, haja vista que sua definição, segundo o Dicionário Michaelis, é de reservatório que pode ser utilizado para o

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

armazenamento de qualquer material, e não apenas de grãos e cereais.

#### RESPOSTA

Primeiramente, registre-se que é de responsabilidade do contribuinte a classificação da mercadoria que produz na NCM, sendo essencial para a aplicação adequada de tratamentos tributários a correta identificação de seu código fiscal. Em caso de dúvidas, o órgão competente para dirimi-las é a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Relativamente ao código NCM 3925.10.00, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH) esclarecem que esse se aplica a reservatórios, cisternas (incluídas as fossas sépticas), cubas e recipientes análogos, de capacidade superior a 300 litros. Quanto ao biodigestor, registre-se que é apresentado por fabricantes como uma evolução da fossa séptica, por possuir filtro anaeróbico interno, que contribui para maior eficiência no tratamento de resíduos orgânicos, e mecanismo extrator da biomassa já fermentada.

Para averiguar se esse produto está contemplado na regra de redução de base de cálculo mencionada, transcreve-se o disposto na posição 2 do item 16 do Anexo II do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, que relaciona o código 3925.10.00 da NCM na subposição 2.1:

*"16 A base de cálculo é reduzida, até 30.6.2017, nas operações com as MÁQUINAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS adiante arrolados, para o percentual que resulte na carga tributária equivalente a (Convênios ICMS 52/1991, 69/2009, 14/2013 e 191/2013):*

*a) 4,1% quando se tratar de operações interestaduais destinadas aos Estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo (Convênio ICMS 154/2015)*

*b) 5,6% nas operações internas;*

*c) sete por cento nas demais operações interestaduais.*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

*Nota: o disposto neste item:*

- 1. aplica-se às operações de importação do exterior;*
- 2. não se aplica aos bens usados beneficiados com a redução da base de cálculo a que se refere o item 3 deste Anexo;*
- 3. não acarretará a anulação do crédito em relação à entrada de mercadorias;*
- 4. desobriga o contribuinte do pagamento do diferencial de alíquotas.*

<i>Posição</i>	<i>Descrição</i>	<i>NCM</i>
<i>....</i>	<i>....</i>	<i>....</i>
<i>2</i>	<i>SILOS SEM DISPOSITIVOS DE VENTILAÇÃO OU AQUECIMENTO INCORPORADOS, MESMO QUE POSSUAM TUBULAÇÕES QUE PERMITAM A INJEÇÃO DE AR PARA VENTILAÇÃO OU AQUECIMENTO</i>	
<i>2.1</i>	<i>Silos de matéria plástica artificial ou de lona plastificada, com capacidade</i>	<i>3925.10.00</i>

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

	<i>superior a 300 litros</i>	
2.2	<i>Silos de ferro ou aço para armazenamento de grãos e outras matérias sólidas</i>	7309.00.10
2.3	<i>Silos com dispositivos de ventilação ou aquecimento (ventiladores ou aquecedores) incorporados, de qualquer matéria</i>	8419.89.99
2.4	<i>Silos metálicos para cereais, fixos (não transportáveis), incluídas as baterias, com mecanismos elevadores ou extratores incorporado</i>	8479.89.40

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

	<i>s.</i>	
2.5	<i>Silos pré-fabricados com estrutura de madeira e paredes exteriores constituídas essencialmente dessa matéria</i>	9406.00.9
2.6	<i>Silos pré-fabricados com estrutura de ferro ou aço e paredes exteriores constituídas essencialmente dessa matéria</i>	9406.00.92

..."

Verifica-se que na posição 2 da norma regulamentar estão especificados os reservatórios aos quais se destina o benefício, quais sejam, os silos para armazenagem de produtos agrícolas em geral (grãos, cereais, matérias sólidas etc.), produzidos com diversos materiais (matéria plástica, ferro, aço ou pré-fabricados), classificados nos correspondentes códigos NCM listados.

Ainda, em consulta ao dicionário Michaelis Dicionário Brasileiro da Língua Portuguesa, disponível em formato digital no endereço [michaelis.uol.com.br.](http://michaelis.uol.com.br), para o temo

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

silos, considerado o uso na agricultura, são apresentados os seguintes significados: (1) *recipiente cavado no solo usado para armazenar cereais e forragem verde e (2) reservatório de alvenaria em forma de torre, usado para armazenar cereais, cimento ou outros produtos.*

Logo, conclui-se que a regra não se aplica às operações com outros tipos de reservatórios, cisternas, cubas ou recipientes análogos, que não os silos dos tipos descritos.

Especificamente em relação aos biodigestores, ainda que classificados no código 3925.10.00, conforme relata a consultante, certamente seriam expressamente mencionados na norma beneficiadora, até em razão da particular função a que se destinam, caso seu objetivo fosse o de alcançá-los.

Assim, incorreta a posição da consultante, quanto à extensão do benefício às operações com biodigestores.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

PROTOCOLO: 14.067.691-8.

**CONSULTA Nº: 094, de 12 de julho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. MATERIAIS ELÉTRICOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, informando que tem por atividade preponderante o ramo atacadista de material elétrico e afins e que praticamente cem por cento de suas operações referem-se a produtos sujeitos à substituição tributária, menciona as alterações introduzidas na tabela de produtos de que trata o art. 116 do Anexo X do Regulamento do ICMS pelo Decreto n. 3.530/2016, para concluir que não mais se submetem à substituição tributária os produtos: (1) *conversores e retificadores*, que constavam na descrição do item 4, e (2) *partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos da posição 8537*, contemplados no então item 27.

Questiona se está correta sua conclusão.

**RESPOSTA**

Para análise da questão, transcreve-se a redação do art. 116 do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, vigente a partir de 1º de janeiro de 2016, na parte que trata dos produtos mencionados pela consulente:

*"Art. 116. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

<i>Posição</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM/S H</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
----------------	-------------	--------------------	------------------

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

## SETOR CONSULTIVO

---

....	....	....	....
2	12.00 1.00	85.04	Transformadores, bobinas de reatância e de auto indução, inclusive os transformadores de potência superior a 16 KVA, classificados nas posições 8504.33.00 e 8504.34.00; exceto os demais transformadores da subposição 8504.3, os reatores para lâmpadas elétricas de descarga classificados no código 8504.10.00, os carregadores de acumuladores do código 8504.40.10, os equipamentos de alimentação ininterrupta de energia (UPS ou "no break"), no código 8504.40.40 e os de uso automotivo
...	...	...	...

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

12	12.00 5.00	85.38	<i>Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.35 e 85.36"</i>
----	---------------	-------	---

Transcreve-se, também, a descrição apresentada pela norma regulamentar vigente até 31 de dezembro de 2015, referente aos dois grupos de produtos, classificados respectivamente nas posições 85.04 e 85.38 da NCM:

"		
	85.04	<i>Transformadores, conversores, retificadores, bobinas de reatância e de autoindução, exceto os transformadores da subposição 8504.3, os reatores para lâmpadas elétricas de descarga classificados no subitem 8504.10.00, os carregadores de acumuladores do subitem 8504.40.10 e os equipamentos de alimentação ininterrupta de energia (UPS ou "no break") no código 8504.40.40</i>
...	...	...

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Confrontando as duas redações, verifica-se que os *conversores e retificadores* não constam mais na descrição atual dada aos produtos da posição 2 do art. 116, assim como foram excluídas da descrição referente à posição 12 *as partes exclusivas ou principalmente destinadas aos aparelhos da posição 85.37.*

Logo, considerando que a sujeição à substituição tributária requer que a mercadoria esteja contida, cumulativamente, na descrição e no código NCM apresentados na norma regulamentar que prevê o regime, correto o entendimento manifestado pela consulente, de que os produtos mencionados não mais se encontram inseridos nos dispositivos antes mencionados e, portanto, estariam excluídos desse regime.

Entretanto, cabe à consulente também se certificar que os produtos que comercializa não se inserem, por seu código e descrição, em outros dispositivos do Anexo X do Regulamento do ICMS que identificam produtos sujeitos à substituição tributária e que também fazem referência às posições 85.04 e 85.38, ou a subposições e códigos nelas compreendidos.

Registre-se que a edição do Decreto n. 3.530/2016, dando nova redação às tabelas de produtos do Anexo X do Regulamento do ICMS, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2016, fundamenta-se no Convênio ICMS 92/2015, que estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária.

Por fim, cabe mencionar que está prevista, no art. 2º do decreto antes mencionado, regra de convalidação, relativamente aos procedimentos adotados no período de 1º de janeiro a 22 de fevereiro de 2016, data de sua publicação:

*"Art. 2.º Ficam convalidados os procedimentos adotados nas operações com as mercadorias descritas nas alterações 923ª a*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*959ª de que trata o art. 1º, realizadas sob o regime de substituição tributária ou em consonância com as regras até então vigentes, no período de 1º de janeiro de 2016 até a data da sua publicação.”.*

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.042.642-3.

**CONSULTA Nº: 095, de 19 de julho de 2016.**

ASSUNTO: ICMS.BOBINAS E CHAPAS DE AÇO. CRÉDITO PRESUMIDO. CONDIÇÕES PARA A FRUIÇÃO.

A consulente, cadastrada na atividade de fabricação de produtos de metal, informa que utiliza bobinas e chapas de aço, classificadas nas posições NCM 72.07 a 72.10, como matéria-prima na fabricação de armação metálica para uso na construção civil.

Reporta-se ao item 55 do Anexo III do Regulamento do ICMS, que trata da concessão de crédito presumido ao estabelecimento industrializador das matérias-primas especificadas nesse dispositivo e adquiridas de empresas nele nominadas e faz as seguintes indagações:

1. como deve proceder para se apropriar do crédito presumido na hipótese de fornecedor cadastrado na atividade de atacadista não informar na nota fiscal o valor do frete, já que esse é um dado necessário para apuração de seu valor?

2. O montante a ser apropriado contempla a prestação de serviço de transporte relativamente ao trajeto da usina produtora até o seu estabelecimento?

3. Caso a resposta ao questionamento anterior seja afirmativa, como deve proceder quando adquire a mercadoria diretamente da usina produtora e o transporte for efetuado pela própria remetente e, desse modo, o valor do frete está incluído no preço da mercadoria? Poderia utilizar como parâmetro valor de frete que contempla situação similar?

**RESPOSTA**

Para análise da matéria, transcrevem-se do

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto 6.080/2012 os dispositivos vinculados à matéria:

*Art. 69. Para a apropriação do crédito presumido, de que trata o Anexo III, o contribuinte, salvo disposição em contrário, deverá:*

*I - em sendo inscrito no CAD/ICMS:*

*a) emitir Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, fazendo constar no campo "Natureza da Operação" a expressão "Crédito Presumido" e, no quadro "Dados do Produto", o número, a data e o valor dos documentos relativos às operações que geraram direito ao crédito presumido;*

*b) lançar a nota fiscal a que se refere a alínea anterior no campo "Observações" do livro Registro de Saídas e o valor do crédito no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração do ICMS;*

*c) no caso de o recolhimento ser desvinculado da conta gráfica, lançar, no campo "Informações Complementares" da GR-PR, o valor do crédito presumido e a expressão "Crédito Presumido - Anexo III, item .... do RICMS", o qual será abatido do valor devido;*

*d) na hipótese da alínea "c", ao final do período de apuração do imposto, os valores efetivamente recolhidos em GR-PR serão lançados no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração de ICMS juntamente com o valor do crédito presumido apropriado no período conforme alíneas "a" e "b".*

*[...]*

*III - observar as seguintes condições:*

*a) esteja em situação regular perante o fisco;*

*b) não possua, por qualquer de seus estabelecimentos:*

*1. débitos fiscais inscritos na dívida ativa deste Estado;*

*2. débitos fiscais decorrentes de auto de infração, em relação ao qual não caiba mais defesa ou recurso na esfera administrativa, não pagos no prazo previsto na legislação;*

*c) na hipótese de não atender ao disposto na alínea "b":*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

1. os débitos estejam garantidos, a juízo da Procuradoria Geral do Estado, se inscritos na dívida ativa;

2. os débitos declarados ou apurados pelo fisco sejam objeto de pedido de parcelamento deferido, que esteja sendo regularmente cumprido;

d) presente, regularmente, suas informações econômico-fiscais.

#### ANEXO III - CRÉDITO PRESUMIDO

[...]

55 Ao estabelecimento industrial, em montante igual ao que resultar da aplicação, sobre o valor da respectiva entrada, dos percentuais a seguir discriminados, que industrializar as matérias-primas classificadas nas posições da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), desde que recebidas diretamente da usina produtora ou de outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária, bem como de estabelecimento comercial não equiparado a industrial, nos termos da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI:

a) 7210 - Bobinas e chapas zincadas - 4%;

b) 7209 - Bobinas e chapas finas a frio - 4%;

c) 7208 - Bobinas e chapas finas a quente - 5% e chapas grossas - 4%;

d) 7207 - Placas - 8%.

e) 7219 - Bobinas de aço inoxidável a quente e a frio - 8%; (Ver art. 2º do Decreto nº 8.107 de 06.05.2013)

f) 7220 - Tiras de aço inoxidável a quente e a frio - 8%. (Ver art. 2º do Decreto nº 8.107 de 06.05.2013)

Notas: o benefício de que trata este item:

1- estende-se ao estabelecimento equiparado a industrial, nos termos da legislação do IPI, em relação às saídas para outros estabelecimentos industriais, desde que aquele tenha recebido os produtos:

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

a) diretamente da usina produtora ou de outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária;

b) de outro estabelecimento da mesma empresa ou de empresa interdependente, situados em outra unidade federada;

2 - fica limitado ao valor do correspondente serviço de transporte das mercadorias:

a) da usina produtora até o estabelecimento industrial;

b) da usina produtora a outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária, e destes até o estabelecimento industrial, devendo, neste caso, constar no campo "Reservado ao Fisco" da nota fiscal emitida para acobertar a saída com destino a indústria, o valor do serviço de transporte da usina produtora até outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária;

c) da usina produtora a outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária, bem como destes até o estabelecimento comercial, e deste até o estabelecimento industrial, devendo, neste caso, constar, no campo "Reservado ao Fisco" da nota fiscal emitida para acobertar a saída com destino à indústria, o valor do serviço de transporte da usina produtora até outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária e destes até o estabelecimento comercial;

d) da usina produtora a outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária até o estabelecimento equiparado a industrial, nos termos da legislação do IPI, e deste até o estabelecimento industrial, devendo, neste caso, constar no campo "Reservado ao Fisco" da nota fiscal emitida para acobertar a saída com destino a indústria, o valor do serviço de transporte da usina produtora até outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária até o estabelecimento equiparado a industrial.

3 - substitui o valor do crédito decorrente do ICMS pago na prestação do serviço de transporte das referidas operações.

No que diz respeito à primeira e terceira indagações, responde-se conjuntamente, destacando que em

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

relação à primeira tem-se como premissa ser o fornecedor da consulente empresa comercial não equiparada a industrial e que a aquisição da mercadoria se dá com a cláusula CIF. Nessa hipótese, o Setor Consultivo manifestou na Consulta n. 13, de 15 de fevereiro de 2005, o entendimento de que para usufruir do benefício fiscal deve estar mencionado na nota fiscal o valor do serviço de transporte incluído no custo de aquisição da mercadoria, pois o crédito presumido fica limitado ao valor do correspondente serviço de transporte das mercadorias.

Registre-se que para se configurar "prestação de serviço" o transporte deve ser realizado por terceiro. Portanto, quando efetuado com veículos da frota própria do fornecedor, não confere ao destinatário o direito à fruição do crédito presumido.

Sublinhe-se que se o fornecedor se enquadrar na condição de estabelecimento equiparado a industrial, a consulente não tem direito a usufruir do benefício fiscal, em razão do que dispõe a nota 1 do item 55 do RICMS, que concede o benefício ao próprio fornecedor da mercadoria, desde que atenda as demais condições estabelecidas no dispositivo que concede o benefício fiscal.

No que diz respeito ao segundo questionamento, está correto o entendimento da consulente, desde que adquira as matérias-primas diretamente da usina produtora ou de outro estabelecimento da mesma empresa da usina produtora ou de sua subsidiária, bem como de estabelecimento comercial não equiparado a industrial, nos termos da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e preencha as condições para fruição do benefício.

Desse modo, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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**

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.996.086-6.

**CONSULTA Nº: 096, de 19 de julho de 2016.**

ASSUNTO: ICMS. SUCOS DE FRUTAS. FABRICAÇÃO EM ESCALA INDUSTRIAL NÃO RELEVANTE. EXCLUSÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

A consulente, empresa optante pelo regime do Simples Nacional, informa atuar na fabricação de sucos de frutas, que classifica no código NCM 2009.19.00, e que as operações com esse produto sujeitam-se ao regime da substituição tributária, nos termos do item 4 do inciso II do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS.

Reporta-se ao inciso IV do art. 12 do Anexo X do Regulamento do ICMS, introduzido pelo Decreto n. 3.207, de 23/12/2015, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, que exclui da sujeição ao regime da substituição tributária as bebidas não alcoólicas, na hipótese de serem fabricadas em escala industrial não relevante.

Expõe o seu entendimento de que, por atender as regras estabelecidas no citado dispositivo, as operações que realiza com sucos de frutas não se sujeitam ao citado regime.

Questiona se está correta a sua conclusão.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria, transcrevem-se excertos do art. 12 do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012:

*Art. 12. Não se aplica o disposto neste Anexo:*

*[...]*

*IV - às operações com as seguintes mercadorias ou bens, se*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*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 (Convênio ICMS 149/2015):*

*a) bebidas não alcoólicas;*

*[...]*

*§ 4º A mercadoria ou bem a que se refere o inciso IV do "caput":*

*I - será considerado fabricado em escala industrial não relevante quando produzido por contribuinte que atender, cumulativamente, as seguintes condições:*

*a) ser optante pelo Simples Nacional;*

*b) auferir, nos últimos 12 (doze) meses, receita bruta igual ou inferior a R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais);*

*c) possuir estabelecimento único.*

*II - deixa de ser considerado como fabricado em escala não relevante quando o contribuinte não atender qualquer das condições previstas no inciso I, hipótese em que as operações com a mercadoria ou bem ficam sujeitas ao regime da substituição tributária a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da ocorrência.*

Tendo em vista que a consulente considera seu produto como bebida, faz-se necessário analisar a questão, razão pela qual reproduzem-se excertos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovada pelo Decreto n. 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relativas às posições 20.09 e 22.02 da NCM, bem como as explicações constantes no Anexo Único das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - NESH:

### Capítulo 21

#### Preparações Alimentícias diversas

---

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

---

<b>NCM</b>	<b>DESCRIÇÃO</b>
20.09	<i>Sucos (sumos) de frutas (incluindo os mostos de uvas) ou de produtos hortícolas, não fermentados, sem adição de álcool, com ou sem adição de açúcar ou de outros edulcorantes.</i>
2009.1	<i>-Suco (sumo) de laranja:</i>
2009.11.00	<i>--Congelado</i>
2009.12.00	<i>--Não congelado, com valor Brix não superior a 20</i>
2009.19.00	<i>--Outros</i>

**Capítulo 22****Bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres**

<b>NCM</b>	<b>DESCRIÇÃO</b>
22.02	<i>Águas, incluindo as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas e outras bebidas não alcoólicas, exceto sucos (sumos) de frutas ou de produtos hortícolas, da posição 20.09.</i>
2202.10.00	<i>- Águas, incluindo as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas Ex 01 - Refrescos</i>
2202.90.00	<i>- Outras</i>

**Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

#### **Mercadorias - NESH relativamente à posição 20.09**

[...]

*Os sucos da presente posição podem apresentar-se concentrados (congelados ou não), ou sob a forma de cristais ou em pó, desde que, nesta última forma, sejam inteiramente, ou quase inteiramente, solúveis em água. Tais produtos obtêm-se normalmente por processos em que intervém quer o calor, combinado ou não com o vácuo, quer o frio (liofilização).*

*Certos sucos concentrados podem ser distinguidos dos sucos correspondentes não concentrados em função de seu valor Brix (ver a Nota 3 de subposições do presente Capítulo).*

*Também se **excluem** da presente posição:*

*a) O suco de tomate cujo teor, em peso, de extrato seco seja igual ou superior a 7% (**posição 20.02**).*

*b) Os sucos de frutas ou de produtos hortícolas de um teor alcoólico, em volume, superior a 0,5% vol. (**Capítulo 22**).*

Registre-se que cabe a consulente aplicar corretamente a classificação relativa à NCM para os produtos que comercializa, e que compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil dirimir eventual dúvida quanto a isso.

Enfatize-se que a resposta à consulente se restringirá a prestar esclarecimentos quanto ao enquadramento de seu produto nas disposições da alínea "a" do inciso IV do art. 12 do Anexo X do Regulamento do ICMS, pois os requisitos para fruição da regra estão expressamente especificados.

Nesse sentido, expõe-se que os sucos de frutas classificados no código NCM 2009.19.00 estão enquadrados no Capítulo 21 da Tabela do IPI, que trata de preparações alimentícias diversas, enquanto as bebidas estão classificadas no Capítulo 22, que diz respeito a bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres (precedente Consulta n. 58/2015).

Nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Designação e de Codificação de Mercadorias - NESH, antes transcritas, consta que os sucos classificados na posição 20.09 da NCM apresentam-se concentrados (congelados ou não), ou sob a forma de cristais ou em pó, desde que, nesta última forma, sejam solúveis em água.

Por oportuno, transcrevem-se soluções de consulta da Secretaria da Receita Federal do Brasil, relativamente à classificação de sucos do Capítulo 21 e do Capítulo 22, ambos da TIPI:

*SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 3 de 10 de Junho de 2014*

*ASSUNTO: Classificação de Mercadorias*

*EMENTA: **Código NCM 2008.99.00** Polpa congelada de fruta (cajá, seriguela, maracujá, graviola, caju, açaí, uva, umbu, acerola, melão, manga, cupuaçu, tamarindo, cacau, jenipapo, mamão ou pitanga) não fermentada e não alcoólica, com adição de conservantes, utilizada para preparação de sucos. **Código NCM 2008.20.90** Polpa congelada de abacaxi ou mista de abacaxi com hortelã, não fermentada e não alcoólica, com adição de conservantes, utilizada para preparação de sucos. **Código NCM 2008.80.00** Polpa congelada de morango, não fermentada e não alcoólica, com adição de conservantes, utilizada para preparação de sucos. **Código NCM 2008.70.90** Polpa congelada de pêssego, não fermentada e não alcoólica, com adição de conservantes, utilizada para preparação de sucos.*

*SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 33 de 17 de Abril de 2002*

*ASSUNTO: Classificação de Mercadorias*

*EMENTA: **CÓDIGO TIPI: Mercadoria: 2202.90.00** Sucos de uva, pêssego e manga reconstituídos, enriquecidos com vitamina C, não fermentados, não adicionados de álcool, gaseificados com dióxido de carbono, apresentando pressão final de 1,38 atm, a 20° C, acondicionados em latas descartáveis de alumínio de 330 ml. Marca: Wow! Su Fresh Ice. Fabricante: Wow Indústria e Comércio Ltda*

*Parte superior do formulário*

*SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 68, DE 22 DE SETEMBRO DE 2008*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*ASSUNTO: Classificação de Mercadorias*

*EMENTA: Código TIPI - Mercadoria 2202.10.00 - Bebida não alcoólica, não gaseificada, não fermentada, obtida pela diluição, em água potável, de sucos de frutas, adicionada de açúcar, marca registrada Ginga, sabores diversos: açaí, uva, laranja com acerola, maracujá, limonada suíça, tangerina e guaraná, fabricante Bebida Gostosa MG Indústria e Comércio de Alimentos e Exportação Ltda. Parte inferior do formulário*

*SOLUÇÃO DE CONSULTA /SRRF08 nº 26, de 25 de abril de 2013*

*ASSUNTO: Classificação de Mercadorias*

*EMENTA: CÓDIGO TIPI: Mercadoria: 2202.90.00 "Ex"02 Néctar de uva, acondicionado em caixa tetra pak de 1,0 litro. Marca registrada: Frupic. Fabricante: Indústria e Comércio de Sucos Palazzo Ltda.*

Posto isso, caso o produto fabricado pela consulente se classifique na posição 20.09 da NCM, responde-se que está equivocado o seu entendimento, pois não se enquadra no conceito de bebidas não alcoólicas, um dos requisitos inseridos no inciso IV do art. 12 do Anexo X do RICMS para afastar o regime da substituição tributação.

Caso a consulente esteja procedendo diferentemente do contido nesta resposta, tem o prazo de até 15 dias, a partir da ciência desta, para adequar os procedimentos já realizados ao que foi esclarecido, em cumprimento ao disposto no artigo 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.943.986-4.

**CONSULTA Nº: 097, de 19 de julho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONVÊNIO ICMS 92/2015.

A consulente, empresa optante pelo Simples Nacional e cadastrada na atividade de comércio varejista de materiais de construção, informa comercializar mercadorias que, embora não estejam listadas entre aquelas passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária de que trata o Convênio ICMS 92/2015, constam no Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012.

Aduz que, em observância ao referido Convênio, os fornecedores situados em outros Estados deixaram de reter o imposto a título de substituição tributária, nas operações com tais produtos.

Assim, questiona se deve fazer a retenção do ICMS na entrada dessas mercadorias, e, em caso positivo, como deve proceder.

**RESPOSTA**

Verifica-se que matéria semelhante a ora analisada já foi objeto da Consulta n. 53/2016, cujos excertos se transcrevem:

*"Acerca do questionado, registre-se que o Convênio ICMS 92/2015, vigente desde 1º/1/2016, foi editado com o fim de estabelecer a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária. Assim, as mercadorias que não estão nele listadas não mais se submetem a esse regime de pagamento.*

Vale ressaltar que, com a edição do Decreto n. 3.530, publicado em 22 de fevereiro de 2016 e produzindo

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, foram excluídas do Anexo X do Regulamento do ICMS as mercadorias não previstas pelo Convênio ICMS 92/2015 como passíveis de sujeição ao regime da substituição tributária.

Por meio do referido decreto, também foram convalidados os procedimentos adotados nas operações realizadas sob o regime de substituição tributária ou em consonância com as regras até então vigentes, no período de 1º de janeiro a 22 de fevereiro de 2016, data da sua publicação.

No que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no art. 664 do Regulamento do ICMS, 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: 14.025.013-9.

**CONSULTA Nº: 098, de 19 de julho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. NOTA FISCAL. ESCRITURAÇÃO.

A consulente, empresa cadastrada na atividade de fabricação e comércio varejista de móveis, questiona sobre a escrituração da nota fiscal emitida para efeitos do crédito presumido de que trata o item 41 do Anexo III do Regulamento do ICMS.

Expõe que a alínea "a" do inciso I do art. 69 do Regulamento do ICMS prevê que, para a apropriação do crédito presumido, o contribuinte inscrito no CAD/ICMS deverá emitir nota fiscal, e que a alínea "b" do mesmo inciso prevê que tal nota fiscal deve ser lançada no campo "Observações" do livro Registro de Saídas.

Assim, informa que, para essa situação, emite nota fiscal "de saída", com CFOP 5.949, e questiona se está correto o seu procedimento.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 (RICMS/2012) pertinentes ao questionamento da consulente:

*SEÇÃO II*

*DO CRÉDITO PRESUMIDO*

*Art. 69. Para a apropriação do crédito presumido, de que trata o Anexo III, o contribuinte, salvo disposição em contrário, deverá:*

*I - em sendo inscrito no CAD/ICMS:*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

a) emitir Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, fazendo constar no campo "Natureza da Operação" a expressão "Crédito Presumido" e, no quadro "Dados do Produto", o número, a data e o valor dos documentos relativos às operações que geraram direito ao crédito presumido;

b) lançar a nota fiscal a que se refere a alínea anterior no campo "Observações" do livro Registro de Saídas e o valor do crédito no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração do ICMS;

c) no caso de o recolhimento ser desvinculado da conta gráfica, lançar, no campo "Informações Complementares" da GR-PR, o valor do crédito presumido e a expressão "Crédito Presumido - Anexo III, item .... do RICMS", o qual será abatido do valor devido;

d) na hipótese da alínea "c", ao final do período de apuração do imposto, os valores efetivamente recolhidos em GR-PR serão lançados no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração de ICMS juntamente com o valor do crédito presumido apropriado no período conforme alíneas "a" e "b".

(...)

#### ANEXO III - CRÉDITO PRESUMIDO

(...)

41 Até 31.12.2016, ao estabelecimento fabricante de MÓVEIS, classificado na CNAE 3101-2/00, no montante equivalente a cinco por cento sobre o valor da entrada, em operação interna, dos seguintes produtos:

a) MDP - painéis de partículas de madeira, NCM 4410.11.10 a 4410.11.90 (exceto 4410.11.20);

b) MDF - painéis de fibras de madeira de média densidade, NCM 4411.12 a 4411.14;

c) chapas de fibras de madeira, NCM 4411.92 a 4411.94.

Notas:

1. o benefício previsto neste item fica condicionado a que, cumulativamente:

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*1.1. os produtos indicados nas alíneas do "caput":*

*1.1.1. tenham sido adquiridos diretamente do estabelecimento fabricante localizado neste Estado;*

*1.1.2. sejam utilizados na fabricação de móveis pelo estabelecimento beneficiado;*

*1.2. a saída dos móveis fabricados seja tributada;"*

Na alínea "b" do inciso I do art. 69 do RICMS/2012, consta que o documento fiscal deve ser escriturado no livro Registro de Saídas, e o correspondente crédito ser lançado no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração do ICMS.

Entretanto, com o advento da Escrituração Fiscal Digital - EFD, obrigatória a todos os contribuintes inscritos no CAD/ICMS submetidos ao regime normal de tributação, a partir de agosto de 2015, conforme prevê a Norma de Procedimento Fiscal (NPF) n. 56/2015, devem ser observadas, para geração do arquivo digital, as disposições contidas na NPF n. 112/2008, com as alterações previstas na NPF n. 70/2016.

Conforme previsto na citada norma, para lançamento na EFD do crédito presumido de que trata o item 41 do Anexo III do RICMS/2012, os contribuintes devem utilizar o código de ajuste PR020048 e gerar um Registro E111, informando no campo 04 o valor do referido crédito, e um ou mais Registros E113 identificando os documentos fiscais relacionados ao ajuste.

Na emissão da nota fiscal, cabe observar que o tipo de operação é de "entrada", com a natureza de "crédito presumido de ICMS" e indicação do CFOP 1.949.

No que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no art. 664 do RICMS/2012, 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**

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.957.971-2

**CONSULTA Nº: 099, de 21 de julho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. COMERCIALIZAÇÃO DE ARTIGOS DE SERRALHERIA, PRODUZIDOS SOB ENCOMENDA DE CONSUMIDOR FINAL. MATÉRIA-PRIMA FORNECIDA PELO FABRICANTE. INCIDÊNCIA.

A consulente, que tem como atividade econômica principal a fabricação de esquadrias de metal (CNAE - 2512-8/00), informa que na maioria das vezes recebe encomendas de consumidores finais, para fabricação de portões, portas, janelas, grades e prateleiras, fornecendo a matéria-prima e produzindo-os conforme especificação do cliente.

Indaga se as operações que pratica estão sujeitas ao ICMS.

**RESPOSTA**

A comercialização de esquadrias de metal e de artigos de serralheria, produzidos sob encomenda, com matéria-prima fornecida pela fabricante, ora consulente, é tributada pelo ICMS, conforme já se posicionou o Setor Consultivo na Consulta n. 116/2014:

**"CONSULTA Nº 116/2014**

[...]

**RESPOSTA**

*Trata-se de definir se a comercialização de esquadrias de metal e de artigos de serralheria, produzidos sob encomenda, com matéria-prima fornecida pela fabricante, ora consulente, deve ser tributada pelo ICMS.*

[...]

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

A atividade de fabricação de esquadrias de metal, conforme mencionada definição técnica, insita ao CNAE 2512-8/00, contempla a totalidade dos produtos fabricados pela consulente e por ela comercializados, quais sejam, portões, portas, janelas, grades ou prateleiras, segundo consta da presente consulta.

[...]

Diante desse fato, a legislação de regência assim prescreve:

"Lei Complementar nº 87/1996

Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências.

[...]

Art. 2º. O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias [...];

Lei estadual nº 11.580/1996

Dispõe sobre o ICMS com base no art. 155, inc. II, §§ 2º e 3º, da Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, e adota outras providências.

[...]

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias [...];".

Logo, a venda de portões, portas, janelas, grades ou prateleiras, produzidos pela consulente com matéria-prima própria e sob encomenda, decorrente da atividade que se insere no CNAE 2512-8/00 (fabricação de esquadrias de metal), constitui operação de circulação de mercadorias, hipótese de incidência do ICMS, conforme dispõem as leis citadas.

[...]

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Tem-se configurada, na espécie, típica obrigação de dar (Código Civil, art. 233 e seguintes; fato imponible pelo ICMS - CF/1988, art. 155, inciso II), qual seja, de entregar um produto pronto e acabado. O objeto do contrato realizado entre o encomendante e a consulente não é a prestação de serviço de serralheira, mas sim a venda do produto final fabricado sob encomenda.*

*Registre-se, ademais, que a legislação tributária jamais poderá alterar a natureza intrínseca dos contratos (CTN, art. 110), e que a caracterização do fato gerador relativo ao ICMS independe da natureza jurídica da operação ou prestação que o constitua (LC n° 87/1996, art. 2°, § 2°; Lei estadual n° 11.580/1996, art. 2°, § 2°).*

*Portanto, no caso de fabricação de artigos de serralheira, sob encomenda, comercializados ao encomendante, que não se constituam "serviços relativos a bens de terceiros", e que foram produzidos com matéria-prima própria da consulente, incide o ICMS sobre o valor total cobrado do encomendante."*

Corroboram esse entendimento recentes julgados do Supremo Tribunal Federal, que vem adotando como premissa para resolução do aparente conflito entre o ICMS e o ISS, nas hipóteses que envolvem industrialização por encomenda, dois critérios básicos, quais sejam: "(i) verificar se a venda opera-se a quem promoverá nova circulação do bem e (ii) caso o adquirente seja consumidor final, avaliar a preponderância entre o dar e o fazer mediante averiguação de elementos de industrialização."

Assim, "à luz dos critérios propostos, só haverá incidência do ISS nas situações em que a resposta ao primeiro item for negativa e se no segundo item o fazer preponderar sobre o dar".

Essa orientação pode ser observada nos acórdãos e votos proferidos no AI 803296-AgR/SP, publicado em 7/6/2013, e no RE 606960-AgR-AgR/ES, publicado em 13/5/2014.

Por fim, considerando que a consulente está

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

enquadrada no Simples Nacional, deverá observar, para fins de apuração e recolhimento do ICMS, o disposto na Lei Complementar nº 123/2006.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.889.429-0

**CONSULTA Nº: 100, de 21 de julho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. DIFAL. INCIDÊNCIA E FORMA DE RECOLHIMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE.

A consulente, que tem como atividade econômica principal a de transporte de valores (CNAE 8012-9/00), informa que presta serviços de transporte para contribuintes e não contribuintes em operações internas e interestaduais, observando as disposições do Ajuste SINIEF 20/1989, que autoriza a realização do serviço acompanhado da Guia de Transporte de Valores - GTV e a emissão da nota fiscal de serviço de transporte, mensalmente.

Expõe que, com o advento do Convênio ICMS 93/2015 e a conseqüente obrigatoriedade do recolhimento do diferencial de alíquotas nas prestações de serviço de transporte a consumidor final, antevê sérias dificuldades operacionais.

Posto isso, indaga:

1. é devido o diferencial de alíquotas no caso de transporte de valores?

2. caso a resposta ao item anterior seja positiva, como deve apurar a base de cálculo do imposto, pois não tem conhecimento desse valor por ocasião do início da prestação de serviço de transporte? A GNRE deve acompanhar a prestação?

**RESPOSTA**

Para análise da matéria, transcrevem-se os dispositivos da Lei n. 11.580/96 que têm vínculo com o questionamento:

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

**"Lei n. 11.580/96**

[...]

**Art. 6ºB** Na hipótese do inciso XV do art. 5º desta Lei, a base de cálculo é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, e o imposto a recolher será correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a sua base de cálculo (Emenda Constitucional nº 87, de 2015).

[...]

**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:

[...]

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

[...]

1) serviços de transporte;

Em relação à primeira indagação, considerando que a prestação de serviços de transportes é tributada no Paraná com alíquota de 12%, inexistente diferença entre a alíquota interna e interestadual.

No que diz respeito ao demais questionamentos, a resposta fica comprometida em razão de não haver ICMS devido ao Paraná a título de diferencial de alíquotas.

Relativamente as prestações iniciadas neste Estado com destino a outra unidade federada, cabe à consulente atentar para a legislação dessa, observando a regra de partilha de que trata a cláusula décima do Convênio ICMS 93/2015, para o período de 2016 a 2018.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.077.940-7

**CONSULTA N°: 101, de 4 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO, POR CONTRIBUINTE DO IMPOSTO, DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO.

A consulente, sediada no estado de São Paulo, informa que atua no comércio atacadista de máquinas e equipamentos, e indaga sobre a responsabilidade do recolhimento do diferencial de alíquotas nas operações interestaduais para consumidor final contribuinte do imposto, quando este adquire bens para o ativo immobilizado ou materiais de uso ou consumo.

Manifesta o entendimento de que, de acordo com a Emenda Constitucional n. 87/2015, a responsabilidade pelo recolhimento do diferencial de alíquotas nessas operações, seria, tão somente, do destinatário, não cabendo mais ao remetente substituto tributário.

Questiona se está correto o seu entendimento e, caso não esteja, como deve proceder.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos constitucionais e regulamentares pertinentes ao questionamento da consulente:

*CONSTITUIÇÃO FEDERAL*

*"§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

(...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)“

REGULAMENTO DO ICMS APROVADO PELO DECRETO N. 6.080/2012 (RICMS/2012)

“Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento (art. 5º da Lei n. 11.580/1996):

(...)

XIV - da entrada no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente.

(...)

Art. 6º A base de cálculo do imposto é (art. 6º da Lei n. 11.580/1996):

(...)

IX - nas hipóteses dos incisos XIII, XIV e XV do art. 5º, o valor da operação ou prestação sobre a qual foi cobrado o

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*imposto na unidade federada de origem, e o imposto a recolher será correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, observado o disposto no inciso I do § 1º.*

(...)

#### *ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

*Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, em relação às operações subseqüentes, 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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).*

(...)

*§ 3º Nos casos em que o diferencial de alíquotas for devido por substituição tributária, o imposto a ser pago será obtido na forma determinada no inciso IX do art. 6º."*

Inicialmente, informa-se que a Emenda Constitucional n. 87, de 16 de abril de 2015, apenas implementou a cobrança do diferencial de alíquotas nas operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto.

Isto é, não houve alteração quanto às operações interestaduais destinadas a consumidor final contribuinte do imposto, responsável original pelo recolhimento do diferencial de alíquotas, e, tampouco, quanto à responsabilidade atribuída, a título de substituição tributária, ao remetente, a qual decorre dos convênios e protocolos instituidores dessa sistemática.

Dessa forma, em relação às saídas a contribuinte consumidor final localizado neste Estado, de mercadorias sujeitas à substituição tributária, embora não seja devida a retenção do ICMS relativamente às operações subseqüentes, deve a consulente efetuar o recolhimento do imposto correspondente

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, conforme dispõe o § 3º do art. 1º do Anexo X do RICMS/2012. O imposto deve ser obtido na forma determinada no inciso IX do art. 6º da mesma norma regulamentar.

Logo, esse pagamento será de responsabilidade do destinatário apenas nas aquisições de bens e materiais de uso ou consumo não submetidos à substituição tributária.

Assim, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS/2012, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.012.587-3.

**CONSULTA Nº: 102, de 21 de julho de 2016.**

SÚMULA: ICMS. VINHO. OPERAÇÕES REALIZADAS POR ESTABELECIMENTO ENCARRAFADOR. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, que atua como engarrafadora de vinhos, expõe que, até 31.12.2015, as operações internas com bebidas quentes estavam beneficiadas com a redução de base de cálculo prevista no item 3-A do Anexo II do Regulamento do ICMS.

Assim, até essa data, aplicava a referida redução, para 86,21%, tanto na determinação do ICMS relativo à operação própria quanto no cálculo do imposto a ser retido por substituição tributária.

Esclarece ainda que, a partir de 1º de janeiro de 2016, passou a vigorar o item 36 no Anexo II do RICMS, estabelecendo redução de base de cálculo nas operações internas promovidas pelo estabelecimento industrial engarrafador de vinho, de forma que a carga tributária resulte em 18%.

Embora esteja aplicando essa redução apenas na determinação do ICMS relativo à operação própria, manifesta o entendimento de que a redação dada à norma regulamentar possibilita sua aplicação também no cálculo do imposto devido por substituição tributária, pois, no caso de não ser essa a conclusão, o valor do imposto a ser retido apresenta um acréscimo significativo em relação ao valor do produto. Para demonstrar tal fato, detalha a forma de cálculo, a partir de valores retratados em nota fiscal de sua emissão.

Por fim, menciona que faz jus ao crédito presumido de que trata o item 54-A do Anexo III do Regulamento do ICMS,

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

esclarecendo que, por não fabricar o vinho que engarrafa, não preenche as condições para utilizar a regra disposta no item 54 desse mesmo anexo, e que observa as regras relativas ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECOP).

**RESPOSTA**

Para análise da questão, transcrevem-se as regras regulamentares vigentes que preveem benefícios aos estabelecimentos paranaenses engarrafadores de vinho, introduzidas no Regulamento do ICMS pelo Decreto n. 3.206, de 23.12.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016:

*"ANEXO II - REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO*

*...*

*36. A base de cálculo fica reduzida, até 30.6.2019, nas operações internas promovidas pelo estabelecimento industrial paranaense engarrafador de VINHO, em percentual que resulte na carga tributária de 18% (dezoito por cento).*

*Notas: a redução na base de cálculo de que trata este item:*

*1. não se aplica nas operações de que trata o item 54 do Anexo III;*

*2. veda a utilização de quaisquer créditos fiscais decorrentes da aquisição de matérias-primas e dos demais insumos utilizados na fabricação dos seus produtos, de bens destinados a integrar o ativo imobilizado do estabelecimento, bem como dos serviços tomados, na proporção do valor das saídas alcançadas pelo benefício de que trata este item, sobre o valor total das operações do estabelecimento."*

*"ANEXO III - CRÉDITO PRESUMIDO*

*...*

*54-A. Até 30.6.2019, 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;*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

II - 9% (nove por cento) nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 12%;

III - 5,25% (cinco inteiros e vinte e cinco centésimos por cento) nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 7%.

Notas:

1. a opção pelo crédito presumido, bem como a renúncia, deverá ser declarada em termo lavrado no RO-e;

2. tanto a opção quanto a renúncia produzirão efeitos por período não inferior a doze meses contados do primeiro dia do mês subsequente ao da lavratura do correspondente termo;

3. o benefício de que trata este item:

3.1. aplica-se somente em relação ao valor da operação própria realizada pelo estabelecimento substituto tributário;

3.2. será apropriado em substituição ao aproveitamento de quaisquer créditos fiscais decorrentes da aquisição de matérias-primas e dos demais insumos utilizados na fabricação dos seus produtos, de bens destinados a integrar o ativo imobilizado do estabelecimento, bem como dos serviços tomados, na proporção do valor das saídas alcançadas pelo benefício de que trata este item, sobre o valor total das operações do estabelecimento;

3.3. será lançado no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração de ICMS - RAICMS, consignando-se a expressão "Crédito Presumido - item 54-A do Anexo III do RICMS.".

Nas operações internas com bebidas quentes, realizadas até 31.12.2015, aplicava-se a regra disposta no item 3-A do Anexo II do Regulamento do ICMS:

"3-A A base de cálculo fica reduzida, até 31.12.2015, para 86,21% (oitenta e seis inteiros e vinte e um centésimos por cento) nas saídas internas de BEBIDAS QUENTES classificadas nas

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

NCM 22.04, 22.05, 22.06 e 22.08.

Notas:

1. a redução da base de cálculo prevista neste item somente se aplica nas operações realizadas sob o regime da sujeição passiva por substituição tributária, com retenção do imposto relativo às operações subsequentes;

2. nas operações indicadas neste item não se exigirá o estorno de crédito de que trata o inciso IV do art. 71 deste Regulamento;

3. o documento fiscal que acobertar as operações mencionadas neste item, além das demais indicações previstas na legislação, deverá conter a expressão "Base de cálculo reduzida nos termos do item 3-A do Anexo II do RICMS";

4. para efeito de apuração da base de cálculo do imposto a ser retido por substituição tributária, as margens de valor agregado, de que trata o art. 113 do Anexo X, deverão incidir sobre o valor resultante da aplicação da redução prevista neste item;

5. o benefício previsto neste item também se aplica na hipótese de que trata o art. 11 do Anexo X."

Verifica-se do teor da última norma transcrita que as operações internas com bebidas quentes, independentemente da condição de seus promotores, industriais fabricantes ou revendedores, estavam beneficiadas com redução de base de cálculo, de forma a resultar carga tributária de 25%. Desse modo, o contribuinte que exercia a condição de substituto tributário poderia aplicar a redução tanto no cálculo do ICMS relativo à operação própria quanto para determinar o imposto devido por substituição tributária (precedente: Consulta n. 27/2015).

Ainda, até 31.12.2015, o estabelecimento engarrafador nas operações com vinho, opcionalmente ao regime normal de tributação, poderia se apropriar de crédito presumido no valor equivalente ao débito do imposto das

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

operações internas e interestaduais com esses produtos, nos termos do item 54 do Anexo III do Regulamento do ICMS, com a redação até então vigente:

*"54 Até 31.12.2015, ao estabelecimento industrial que produza VINHO, suco e geleia, a partir do processamento da uva no Estado, ou engarrafador de vinho e de suco de uva, opcionalmente ao regime normal de tributação, no valor equivalente ao débito do imposto das operações internas e interestaduais com esses produtos. (Art. 3º do Decreto n.º 1658/2011)."*

Por seu turno, a regra de redução de base de cálculo de que trata o item 36 do Anexo II do Regulamento do ICMS, vigente a partir de 2016, destina-se apenas às operações promovidas por estabelecimento engarrafador de vinho, portanto não abarca as operações subsequentes realizadas por revendedores.

Logo, por não se aplicar às operações praticadas pelos contribuintes substituídos, cujo ICMS cabe a consulente reter na condição de substituto tributário, não pode ser considerada para esse fim.

Assim, tem-se que a base de cálculo passível de redução é apenas aquela relativa à operação própria praticada pelo contribuinte substituto, estando incorreta, portanto, a conclusão manifestada pela consulente.

Desse modo, na determinação do imposto devido por substituição tributária, deve ser aplicada a margem de valor ajustada, nos termos previstos no § 8º do art. 1º do Anexo X do Regulamento do ICMS, sobre o valor da operação própria, sem considerar a redução para 62,07%, somente aplicável na determinação do imposto referente à operação própria. Deve, ainda, observar o adicional de dois pontos percentuais na alíquota de ICMS destinado ao FECOP, na forma estabelecida nos §§ 10 a 12 do art. 1º do Anexo X do Regulamento do ICMS.

Quanto ao crédito presumido previsto no item 54-A do

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Anexo III do Regulamento do ICMS, pode ser utilizado pelo estabelecimento industrial paranaense engarrafador de vinho, opcionalmente ao regime normal de tributação, nos percentuais especificados, em conformidade com as alíquotas aplicáveis às operações.

A título de esclarecimento, registre-se que embora expressamente prevista a aplicação do diferimento parcial, de que trata o art. 108 do Regulamento do ICMS, às operações internas realizadas entre contribuintes com as mercadorias classificadas na posição NCM 22.04, na qual se incluem os vinhos, de forma que a carga tributária resulte em 12%, verifica-se que o tratamento tributário estabelecido aos estabelecimentos engarrafadores de vinho, consistente na redução de base de cálculo cumulada com crédito presumido, apresenta resultado mais benéfico que o alcançado com o diferimento, de modo que esse resta preterido, nos termos do § 3º do próprio art. 108.

No caso de ter procedido de forma diversa, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 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: 14.109.758-0.

**CONSULTA N°: 103, de 12 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. PAPEL TOALHA DE USO DOMÉSTICO.  
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE

A consulente, fabricante de produtos de higiene pessoal e de limpeza, com inscrição para recolhimento do ICMS por substituição tributária, apresenta dúvida quanto à sujeição do produto "papel toalha de uso doméstico" à sistemática referida.

Relata que classifica esse produto no código NCM 4818.30.00, que corresponde ao CEST 20.046.00, relativo a toalhas de mesa e guardanapos, produtos indicados como sujeitos ao regime de substituição tributária, nos termos do Decreto n° 3.530/2016.

Contudo, o papel toalha foi recentemente associado ao CEST 20.047.00, com a descrição "Toalhas de cozinha (papel toalha de uso doméstico)" e código NCM 4818.90.90.

Assim, conclui que o papel toalha estaria enquadrado em dois códigos NCM, quais sejam, o 4818.30.00 (Toalhas de mesa e guardanapos.) e o 4818.90.90 (outros).

Dessa forma, considerando ser a última classificação mais específica e adequada ao produto comercializado, entende que o papel toalha não estaria sujeito à substituição tributária.

Indaga se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Inicialmente, destaca-se que é de responsabilidade do contribuinte a correta classificação dos produtos que

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

comercializa na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, sendo competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil dirimir eventuais dúvidas quanto à correta classificação.

Todavia, quanto à dúvida apresentada, este Setor Consultivo, na resposta à Consulta nº 5, de 5 de fevereiro de 2015, reproduzindo a Solução de Divergência nº 6, na qual a Secretaria da Receita Federal esclarece que o papel toalha está classificado no código 4818.90.90, manifestou que o produto não se encontra entre as classificações NCM relacionadas no art. 95 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6080/2012, sujeitas à substituição tributária:

*"No entanto, entende-se oportuno mencionar que, em relação ao produto denominado comercialmente de papel toalha, a Secretaria da Receita Federal do Brasil se manifestou na Solução de Divergência n. 6, de 9 de julho de 2012, a seguir transcrita, esclarecendo que se classifica no código 4818.90.90, o qual não se encontra relacionado dentre as classificações NCM sujeitas à substituição tributária (art. 95 do RICMS/2012):*

*"MINISTÉRIO DA FAZENDA*

*SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL*

*SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 6 de 09 de Julho de 2012*

*ASSUNTO: Classificação de Mercadorias*

*EMENTA: Reforma a Solução de Consulta no 67 - SRRF/08/Diana, de 30 de junho de 2009. Papel próprio para limpeza, por absorção de sujidades, em especial gorduras, fabricado com celulose de fibra curta, com folhas duplas, picotado, apresentado em rolos, formando peças de 20 cm por 22 cm, utilizado, principalmente, nos ambientes de cozinha, da marca Mascot, fabricado por Manikraft Guaianazes Indústria de Celulose e Papel Ltda., comercialmente denominado "Papel Toalha", classifica-se no código 4818.90.90 da Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (TIPI)."*

A situação permanece inalterada, eis que, não obstante o produto papel toalha, classificado no código NCM/SH 4818.90.90, atualmente se encontrar relacionado com o CEST

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

20.047.00 no Anexo XIII do RICMS, que trata dos produtos passíveis de serem submetidos à substituição tributária, não está mencionado no Anexo X do mesmo regulamento, que dispõe sobre o regime de substituição tributária.

Desse modo, caso a consulente esteja procedendo de maneira diversa da acima exposto, deverá realizar os ajustes pertinentes, observando o disposto no art. 659 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.040.699-6.

**CONSULTA Nº: 104, de 11 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CORANTES LÍQUIDOS PARA APLICAÇÃO EM BASES, TINTAS E VERNIZES. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, cadastrada como comércio varejista de materiais de construção em geral, informa que adquiriu corantes/colorantes para aplicação em bases, tintas e vernizes, aos quais atribui as NCM 32.06 e 3204.17.00, de fornecedor paulista, sem a retenção do imposto por substituição tributária, sob a alegação de que tal sistemática não mais se aplica a esses produtos, em virtude das novas regras trazidas pelo Convênio ICMS 92/2015, e suas alterações posteriores, introduzidas no Regulamento do ICMS pelo Decreto nº 3.530/2016, alteração 937<sup>a</sup>.

Considerando o disposto no art. 72 do Anexo X do RICMS, discorda de aludido entendimento, e questiona se está correto em assim se posicionar.

**RESPOSTA**

Trata-se de questionamento referente a procedimento a ser adotado por terceiro (substituto tributário), e não pela consulente (substituído).

Porém, o contribuinte substituído responde solidariamente pelo imposto que não tenha sido retido, no todo ou em parte, pelo substituto tributário (art. 21, inciso IV, alínea "a", da Lei nº 11.580/1996), razão pela qual a consulente tem legitimidade para realizar a presente consulta.

Quanto ao questionamento em tela, registra-se, inicialmente, que a tabela de que trata o § 1º do art. 72 do

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Anexo X do RICMS, vigente até 31/12/2015, trazia, em seu item 10, a previsão de que *Corantes para aplicação em bases, tintas e vernizes, NCM 32.04, 3205.00.00, 32.06 e 32.12, estavam sob a égide da substituição tributária.*

Todavia, com a alteração 937<sup>a</sup> do Regulamento do ICMS, promovida pelo Decreto nº 3.530, publicado em 22/2/2016, produzindo efeitos a partir de 1º/1/2016, editado com fundamento no Convênio ICMS 92/2015 e suas posteriores alterações, os corantes líquidos, classificados nas posições 32.04 e 32.06 da NCM, não constam da relação de produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, pois a posição 2 da tabela contida no art. 72 do Anexo X do RICMS contempla apenas os corantes em pó, classificados nas posições 28.21 e 32.06 e no código 3204.17.00, da NCM.

Registre-se, entretanto, que foi celebrado o Convênio ICMS 53/2016, prevendo a reinserção, a partir de 1º/10/2016, dos corantes para aplicação em bases, tintas e vernizes na sistemática da substituição tributária, matéria, contudo, ainda não implementada pelo Estado do Paraná no RICMS.

Incorreto, portanto, o entendimento manifestado pela consulente em relação a esse produto.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.117.077-5.

**CONSULTA N°: 105, de 8 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL COM MOVIMENTAÇÃO DE MATERIAIS. OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente informa que é estabelecida no Estado de São Paulo e que atua no ramo de prestação de serviço em execução de obras de construção civil em geral, com fornecimento de material, e que pretende remeter materiais a serem aplicados em suas obras no Estado do Paraná.

Aduz que conforme o Anexo XI do RICMS/SP, quando da remessa de material a ser aplicado em obra que não tenha cadastro no CNPJ, deve ser emitido documento fiscal em nome do próprio remetente, sem incidência do ICMS, informando em dados adicionais o local da obra.

Isto posto, questiona:

- 1) Com base no RICMS/PR, como deve ser emitido o documento fiscal de remessa de material aplicado em obras no Paraná, pela consulente estabelecida em São Paulo? Haverá incidência do ICMS nessa operação interestadual?
- 2) Deve haver o recolhimento do diferencial de alíquota na proporção de 40% para o Estado do Paraná, conforme Emenda Constitucional n. 87/2015?
- 3) Na remessa de material para o local da obra, em operação interna, há incidência de ICMS?

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

#### RESPOSTA

Preliminarmente, faz-se necessário esclarecer que, se a empresa atuar no ramo de construção civil em território paranaense, com movimentação de materiais, em seu nome ou em nome de terceiros, deverá observar o que prevê o RICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012, no Capítulo "Da Construção Civil", transcrito adiante (precedente: Consulta n. 21, de 8/3/2012):

#### "CAPÍTULO XI

#### DA CONSTRUÇÃO CIVIL

Art. 347. A empresa de construção civil deverá manter inscrição no CAD/ICMS, em relação a cada estabelecimento, para cumprimento das obrigações previstas neste Regulamento.

§ 1º 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 mercadoria ou a prestação de serviço de transporte, na execução de obras de construção civil, tais como:

- a) construção, demolição, reforma ou reparação de prédios ou de outras edificações;
  - b) construção e reparação de estradas de ferro ou rodagem, incluindo os trabalhos concernentes às estruturas inferiores e superiores de estradas e obras de arte;
  - c) construção e reparação de pontes, viadutos, logradouros públicos e outras obras de urbanismo;
  - d) construção de sistemas de abastecimento de água e de saneamento;
  - e) execução de obras de terraplenagem, de pavimentação em geral, hidráulicas, elétricas, hidrelétrica, marítimas ou fluviais;
  - f) execução de obras de montagem e construção de estruturas em geral;
-

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*g) 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.*

*§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos empreiteiros e subempreiteiros, responsáveis pela execução de obras no todo ou em parte.*

*Art. 348. 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. 349. 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 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 somente se aplica na hipótese em que o estabelecimento adquirente seja contribuinte do ICMS*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Art. 350. O estabelecimento inscrito sempre que promover saída de mercadoria ou transmissão de sua propriedade fica obrigado à emissão de nota fiscal.*

*§ 1º Na hipótese da 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.*

*§ 2º 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.*

*§ 3º 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.*

*§ 4º 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."*

Destaca-se, ainda, que o fornecimento de materiais por empresa de construção civil, quando vinculado a um contrato de empreitada, não constitui fato gerador do ICMS, exceto em relação às mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da obra, bem como, dentre outras hipóteses, em relação às operações arroladas no art. 349 do RICMS.

Logo, no exercício da atividade que relata, a condição da ora consulente é de consumidora final não contribuinte do imposto, pois adquire materiais e bens para emprego em obras que executa.

Assim, o fato de possuir inscrição estadual para efeitos de cumprimento de obrigações acessórias não altera sua condição de não contribuinte do ICMS (precedentes: Consultas

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

n. 87/1989, n. 187/2000, n. 55/2014).

Feitas tais considerações, responde-se que, no caso de a mercadoria estar depositada no estabelecimento paulista da empresa e for destinada ao paranaense, não há que se falar em diferencial de alíquotas por se tratar de bens transferidos entre não contribuintes, em operação que se encontra fora do campo de incidência do ICMS.

Já, quando se tratar de mercadoria fornecida por terceiro diretamente ao canteiro da obra localizada em território paranaense, é devido o diferencial de alíquotas, pelo remetente, ao Paraná, ainda que a nota fiscal tenha como destinatário o estabelecimento paulista, nos termos do inciso XV do art. 5º do RICMS, observada a regra de transição de que trata a cláusula décima do Convênio ICMS 93/2015, implementada no art. 327-G do RICMS. Nesse caso, deverão ser observadas as determinações do § 3º do art. 350 do RICMS, antes transcrito, ou seja, no documento fiscal deve constar o nome, o endereço e os números de inscrições, estadual e no CNPJ, da empresa de construção, bem como a indicação expressa do local da entrega.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.106.911-0.

**CONSULTA N°: 106, de 18 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. PARTES E ACESSÓRIOS PARA MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, cuja atividade principal cadastrada é o comércio atacadista de máquinas, equipamentos para uso industrial, partes e peças, aduz que comercializa produtos relacionados no art. 21 do Anexo X do RICMS, classificados nas posições NCM 39.20, 73.07, 73.12, 73.18, 73.25, 73.26, 74.15 e 84.81.

Considerando que referidas mercadorias se destinam a integrar máquinas industriais e não a construção civil, acabamento, bricolagem ou adorno, a que se reporta aludido dispositivo regulamentar, entende que tais produtos não estão sob a égide da substituição tributária.

Indaga se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Acerca da matéria ora questionada, este Setor já manifestou conforme segue, na resposta à Consulta n° 112/2015:

*"Este Setor tem reiteradamente manifestado que:*

- 1. o correto tratamento tributário de determinada mercadoria depende da sua adequada classificação em um dos códigos da NCM e da respectiva descrição, sendo que a aplicação da classificação de mercadorias é de responsabilidade do contribuinte, e a competência para apreciar eventual dúvida quanto ao correto enquadramento de produtos na classificação fiscal é da Secretaria da Receita Federal do Brasil;*
  - 2. o título das Seções do Anexo X do RICMS tem aplicação meramente denominativa, sendo irrelevante para efeitos de determinação dos produtos sujeitos à substituição tributária;*
-

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

3. nos itens do RICMS em que esteja indicada a posição da NCM, e como descrição da mercadoria o respectivo título da posição apresentada na mesma norma, todas as mercadorias desse item estarão sujeitas à substituição tributária;

4. os termos 'para construções' ou 'para construção civil', constantes dos itens 2 e 54 do art. 21 do Anexo X do RICMS, implicam dizer que se o produto é desenvolvido para essa finalidade deve ser incluído no regime da substituição tributária (precedente: Consulta nº 117/2012);

5. observadas as considerações anteriores, estando a mercadoria inserta, por sua descrição e por sua classificação na NCM, no Anexo X do RICMS, independentemente de sua destinação, estará sujeita ao regime de substituição tributária, exceto em relação às mercadorias para as quais a necessária utilização conste especificada expressamente no respectivo item do dispositivo regulamentar, tal como ocorre, por exemplo, com os itens 2 e 54 do art. 21.

Assim, no caso de os produtos adquiridos pela consulente atenderem os requisitos acima dispostos, estão sujeitos à substituição tributária (precedentes: Consultas nº 8/2015, 89/2014, 78/2014, 17/2014 e 2/2013, dentre outras)".

Nesse mesmo sentido as respostas às Consultas nº 38/2015, 37/2015, 107/2014, 32/2013 e 91/2012, dentre outras.

Logo, em se tratando de peças e acessórios cujas classificação fiscal e respectiva descrição constarem relacionados no art. 21 do Anexo X do RICMS, incluem-se na sistemática da substituição tributária.

Incorreto, portanto, o entendimento manifestado pela consulente, conforme apontam os precedentes referidos e a legislação de regência.

Ressalte-se, todavia, que para os produtos da posição 73.25 (item 61 do art. 21 do Anexo X - "Outras obras moldadas, de ferro fundido, ferro ou aço, para uso na construção"), há substituição tributária desde que sejam destinados ao uso na construção civil. Assim, se o produto

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

comercializado pela consulente, classificado em aludida posição NCM, constante do item do anexo regulamentar mencionado, não foi desenvolvido para esse fim, a operação não se sujeita ao mencionado regime.

Registre-se, ainda, que o contribuinte substituído é corresponsável pelo recolhimento do imposto devido por substituição tributária, que não tenha sido recolhido, no todo ou em parte, pelo substituto tributário, nos termos do art. 21, inciso IV, alínea "a", da Lei nº 11.580/1996.

E caso a consulente esteja procedendo de forma diversa da exposta, dispõe do prazo de quinze dias, contados da data da sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes, na forma do art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.105.599-2.

**CONSULTA Nº: 107, de 4 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. PREPARAÇÕES ALIMENTÍCIAS À BASE DE CAFÉ. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, filial de cooperativa agroindustrial e que atua na comercialização de produtos alimentícios em geral, aduz que adquire produtos para abastecer sua rede de supermercados que atende os cooperados.

Expõe que adquire, em operação interna, "preparações em pó para cappuccino e similares, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 500g", classificadas no código NCM 2101.12.00, cuja nomenclatura faz referência a "preparações à base de extratos, essências ou concentrados à base de café".

Entende que o produto está incluso na posição 3 do inciso XI do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, que retrata a NCM 2101.1 - "extratos, essências e concentrados de café e preparações à base desses extratos, essências ou concentrados ou base de café, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 500 gramas", com o CEST 17.107.00.

No entanto, seu entendimento não é compartilhado por seu fornecedor, que fundamenta sua posição no Convênio ICMS 92, de 20 de agosto de 2015, alterado pelo Convênio ICMS 146, de 11 de dezembro de 2015, que estabelece a sistemática de uniformização e identificação de mercadorias passíveis de sujeição à substituição tributária.

Assim, questiona:

1. o produto em questão está enquadrado no regime da substituição tributária?

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

2. O regime da substituição se aplica às subdivisões das posições NCM previstas no Anexo X, ainda que omissas nas descrições dos itens, e os produtos classificados em posições genéricas - "outros"?
3. Caso exista divergência ou omissão de produtos relacionados no Regulamento do ICMS para sujeição ao regime da substituição tributária em relação aos listados no Convênio ICMS 92/2013, com seu respectivo código CEST, qual disposição deve prevalecer?

**RESPOSTA**

Inicialmente, transcrevem-se os dispositivos regulamentares atinentes aos questionamentos da consulente:

"ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

(...)

Art. 135. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:

(...)

XI - outros:

(...)

POSIÇÃO	CEST	NCM/S H	DESCRIÇÃO
(...)			
3	17.10 7.00	2101. 1	<b>Extratos, essências e concentrados de café e</b>

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

			preparações à base desses extratos, essências ou concentrados ou à base de café, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 500 gramas
--	--	--	---

(...)

ANEXO VIII - CÓDIGO ESPECIFICADOR DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - CEST

CAPÍTULO III DO CEST RELATIVO AOS SEGMENTOS DE MERCADORIAS

SEÇÃO XVII PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

(...)

ITEM	CEST	NCM/S H	DESCRIÇÃO
(...)			
107.0	17.10 7.00	2101. 1	Extratos, essências e concentrados de café e preparações à base destes extratos, essências ou concentrados ou à base de café, em

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

**SETOR CONSULTIVO**

(...)

CONVÊNIO ICMS 92/2015

(...)

III - a cláusula quarta:

"Cláusula quarta A identificação e especificação dos itens de mercadorias e bens em cada segmento, bem como suas descrições com as respectivas classificações na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, estão tratadas nos Anexos II a XXIX deste convênio, observada a relação constante na alínea "a" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Parágrafo único. Na hipótese de a descrição do item não reproduzir a correspondente descrição do código ou posição utilizada na NCM/SH, os regimes de substituição tributária ou de antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação serão aplicáveis somente às mercadorias ou bens identificados nos termos da descrição contida neste convênio".

TABELA NCM

<b>2101.1</b>	<b>- Extratos, essências e concentrados de café e preparações à base destes extratos, essências ou concentrados ou à base de café:</b>
2101.11	-- Extratos, essências e concentrados
2101.11.10	Café solúvel, mesmo descafeinado
2101.11.90	Outros
<b>2101.12.00</b>	<b>-- Preparações à base de extratos, essências ou</b>

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

	<b>concentrados ou à base de café</b>
2101.20	- Extratos, essências e concentrados de chá ou de mate e preparações à base destes extratos, essências ou concentrados ou à base de chá ou de mate
2101.20.10	De chá
2101.20.20	De mate
2101.30.00	- Chicória torrada e outros sucedâneos torrados do café e respectivos extratos, essências e concentrados

Esclarece-se a princípio que, estando a mercadoria inserta, por sua descrição e por sua classificação na NCM, no Anexo X do Regulamento do ICMS, está sujeita à substituição tributária, e, em sendo a descrição correspondente à posição ou subposição da NCM, como no caso em tela, todos os produtos enquadrados nas subdivisões da referida posição acompanham a sujeição ao referido regime tributário (precedentes Consultas n. 87/2013, n. 63/2017, n. 59/2016).

Registre-se, ainda, que, com a edição do Convênio ICMS 92/2015 foram identificadas as mercadorias passíveis de sujeição ao regime da substituição tributária e instituído o Código Especificador da Substituição Tributária - CEST, introduzidos no Regulamento do ICMS por meio do Anexo XIII. Contudo, a referida sistemática de recolhimento do ICMS nas operações destinadas a revendedores paranaenses requer que a mercadoria esteja também listada no Anexo X do Regulamento do ICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

No caso, o produto "preparações em pó para cappuccino e similares, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 500g" está incluso tanto na subposição NCM 2101.1 e na descrição constante na posição 3 do inciso XI do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS, "Extratos, essências e concentrados de café e preparações à base desses extratos, essências ou concentrados ou à base de café, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 500 gramas", que corresponde ao título da subposição apresentado na Tabela NCM. Logo, conforme reiteradamente manifestado, todos os produtos insertos na subposição 2101.1 da NCM estão inclusos no regime substituição tributária nas remessas destinadas a revendedores paranaenses, e sujeitos à aplicação desse regime quando identificado o correspondente CEST, que no caso corresponde a 17.107.00, conforme relação constante no Anexo XIII.

Portanto, deve ser recolhido o imposto da substituição tributária para o produto, calculado com base na MVA correspondentes a essa subposição NCM 2101.1.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.053.400-5.

**CONSULTA Nº: 108, de 2 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SAÍDA DE MERCADORIAS. BONIFICAÇÃO.  
BASE DE CÁLCULO.

A consulente informa que pratica o comércio atacadista de mercadorias em geral, dentre outras atividades mercantis, e que remete mercadorias em bonificação para seus clientes, operação que, nos seus termos, não tem caráter comercial.

Entende que a bonificação é uma modalidade de desconto incondicional, pois entrega quantidade maior do produto pelo mesmo preço da quantidade efetivamente vendida. Portanto, esse desconto não integra a base de cálculo do imposto.

Expõe que, dessa forma, a nota fiscal emitida para acobertar a operação deve descrever o produto vendido, com o destaque do ICMS, e o produto bonificado, com base de cálculo do ICMS "zerada".

E, no caso de produtos inclusos no regime da substituição tributária, deve ser apurado o ICMS relativo às operações subsequentes, considerando o valor dos produtos inclusos na bonificação somente para fins de cálculo do imposto da operação própria, embora não haja o efetivo recolhimento.

Posto isso, faz os seguintes questionamentos:

1. está correto o entendimento adotado?
2. caso considerada operação não tributada, pode ser utilizado o código CST 041 para os itens com bonificação?

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

3. nos casos de produtos inclusos no regime da substituição tributária, o procedimento também se aplica ao ICMS da operação própria, podendo ser utilizado o código CST 530?

4. em não sendo correto o procedimento exposto, o que deve fazer para não incluir esses produtos bonificados na base de cálculo do ICMS?

#### RESPOSTA

O Setor Consultivo tem manifestado que incide o imposto em relação às mercadorias remetidas em bonificação para o cliente, conforme se observa do disposto nas Consultas n. 192/1991, n. 101/1997, n. 106/1997, n. 126/1997, n. 044/1998 e n. 174/2001.

Destaca-se do entendimento já exarado que toda saída de mercadoria promovida por contribuinte do imposto, independentemente da natureza jurídica da operação, é fato gerador do ICMS, nos termos do § 2º do art. 2º da Lei n. 11.580/1996. Logo, o valor das mercadorias bonificadas deve compor a base de cálculo do imposto, observando-se o art. 8º da mesma lei.

Nesse sentido, há de se ter que a remessa de mercadorias de fabricação própria ou que constituam objeto normal de comercialização do contribuinte, distribuídas a título de bonificação ou de doação, corresponde a uma circulação de mercadoria, que configura hipótese de incidência do ICMS e se materializa na data da saída do estabelecimento.

Desse modo, a saída de mercadoria promovida por contribuinte acarreta consequências fiscais, independentemente da natureza do negócio jurídico e da vontade das partes. Sob o aspecto jurídico-tributário, portanto, não está afastada a tributação das saídas promovidas a título de bonificação por quaisquer regras de isenção ou não incidência.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Há de se ter que o desconto de que trata a lei corresponde a um abatimento no preço da mercadoria e, conseqüentemente, à uma redução da base de cálculo por disposição legal, quando não condicionado, onde o contribuinte envia ao cliente o total da mercadoria e observa no documento fiscal o percentual de desconto incondicional concedido.

Por conseguinte, esse desconto incondicionado não se confunde com bonificação que, diferentemente do desconto, equivale à exclusão de 100% do valor do produto.

Assim, a valor das mercadorias bonificadas integra a base de cálculo do imposto da operação de saída do contribuinte, cujas regras se aplicam também às mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, onde a base de cálculo do imposto é o valor cobrado do consumidor final, devendo o ICMS corresponder à carga tributária aplicada sobre essa base de cálculo.

Nesse caso, deve o substituto tributário efetivar a retenção e o recolhimento do ICMS em conformidade com a base de cálculo correspondente ao produto, estipulada no dispositivo regulamentar, e sobre essa aplicar o percentual de carga tributária devida para a substituição tributária, deduzindo o imposto próprio efetivamente recolhido, uma vez que o contribuinte substituído recebe os produtos e os revende, posteriormente, sem débito do ICMS, porquanto já recolhido antecipadamente pelo substituto tributário.

Incorreto, portanto, o posicionamento manifestado pela consulente.

Em razão do exposto, ficam prejudicadas as respostas às questões 2 a 4, em vista do disposto na legislação de regência, ressaltando-se que compete ao Setor Consultivo orientar o contribuinte em conformidade com a legislação vigente.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, cabe observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 14.124.743-3.

**CONSULTA N°: 109, de 16 de agosto de 2016.**

ASSUNTO: ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM CONSUMIDOR  
FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO.  
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente, localizada no Estado de Goiás e cadastrada na atividade principal de comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, informa que realiza operações com diversos destinatários paranaenses não contribuintes do imposto, tais como hospitais, órgãos públicos, autarquias, etc.

Aduz que antes do advento do Convênio ICMS 93/2015, nas referidas operações, adotava a alíquota interna vigente na unidade federada de origem.

Afirma que, não obstante a cláusula segunda do mencionado convênio dispor que, para apuração do imposto devido a título de diferencial de alíquotas, deve ser utilizada a alíquota interna prevista para a mercadoria na unidade federada de destino, entende que na hipótese de existência de tratamento tributário específico para a operação ou produto, esse deve ser considerado para apuração do valor devido.

Cita, como exemplo, as operações com medicamentos em que a alíquota interna no território paranaense é de 18%, porém a carga tributária corresponde a 12%, em razão da redução na base de cálculo de que trata o item 17-A do Anexo II do RICMS.

Posto isso, questiona:

1. para cálculo do ICMS relativo ao diferencial de
-

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

alíquotas, nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte do ICMS, a alíquota da unidade federada de destino deve corresponder à específica para o produto e, na sua inexistência, à alíquota geral?

2. Na hipótese de existência de benefício fiscal, mesmo que concedido unilateralmente, que reduz a carga tributária nas operações internas, deve esse ser considerado para apuração do valor devido a título de diferencial de alíquotas?

#### RESPOSTA

As dúvidas da consulente já foram objeto de análise por este Setor na resposta à Consulta n. 025, de 2 de fevereiro de 2016, da qual se reproduz os seguintes excertos:

*"Primeiramente, transcreve-se os dispositivos da Lei n. 11.580/1996 que dispõem sobre a hipótese de incidência retratada pela consulente, acrescentados pela Lei n. 18.573, de 30.09.2015, e cujos efeitos vigoram a partir de 1º de janeiro de 2016:*

*"Art. 2º O imposto incide sobre:*

*...*

*VII - operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.*

*...*

*Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*...*

*XV - da realização de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.*

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

...

§ 7º Na hipótese do inciso XV, caberá ao remetente ou ao prestador a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual."

[...]

Para dimensionar o valor devido a título de diferença de alíquotas, deve ser considerada a alíquota aplicável à mercadoria nas operações internas com consumidor final e comparada à alíquota interestadual, cabendo o recolhimento a este Estado do ICMS correspondente à eventual diferença.

Registre-se que as alíquotas aplicáveis às operações internas estão dispostas no artigo 14, incisos I a V e § 9º, da Lei n. 11.580/1996, devendo ser utilizada a alíquota geral de 18% quando não especificado percentual distinto para a mercadoria em questão.

[...]

Diante da legislação antes exposta, o contribuinte de outra unidade federada ao remeter mercadoria a não contribuinte aqui domiciliado, na hipótese de essa operação no âmbito estadual submeter-se à alíquota geral de 18%, deve recolher ao Estado de origem o ICMS devido à alíquota interestadual e ao Estado do Paraná o valor de imposto correspondente à diferença entre esse e o calculado pela alíquota interna. Desse modo, verifica-se que, sob o viés do adquirente, mantém-se a uniformidade de carga tributária, independentemente de a mercadoria ter sido adquirida de contribuinte paranaense ou de estabelecido em outro Estado.

Quanto ao segundo questionamento, que diz respeito à determinação do ICMS devido ao Paraná na existência de tratamento especial mais benéfico às operações internas, frisa-se que a nova regra constitucional, ao disciplinar a repartição do ICMS entre o Estado de origem e o de destino, nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte, determinou que o montante devido ao Estado em que localizado o adquirente deve corresponder à diferença entre as alíquotas.

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Com isso, para uma mesma mercadoria, a carga tributária total incidente nas aquisições interestaduais se iguala à carga tributária interna, sem que haja distinção de tratamentos tributários, em razão de sua origem.*

*Pelas razões expostas, entende-se que está correto o entendimento manifestado pela consultante, de que deve considerar a carga tributária a que submetidas as operações internas, observando regras de redução da base de cálculo ou de isenção de ICMS, para apurar o valor do imposto devido ao Paraná a título de diferença de alíquotas, desde que atendidas as condicionantes estabelecidas na norma concessiva do benefício, quando presentes, e desde que a regra beneficiadora seja aplicável a todas as etapas internas de circulação da mercadoria ou, então, direcionada às operações destinadas a consumidor final.*

*Logo, no caso de a alíquota interestadual ser superior ou igual à carga tributária interna, não há imposto a ser recolhido ao Paraná, sem prejuízo da parcela devida ao Estado de origem, nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, em razão da regra de transição retratada no inciso II da cláusula décima do Convênio ICMS 93/2015 e reproduzida nos artigos 327-G e 327-H do Regulamento do ICMS".*

Por fim, corrobora o antes exposto a orientação contida no Boletim Informativo n. 016/2015 da Coordenação da Receita do Estado, expedido para esclarecer que, muito embora a alíquota com medicamentos, fármacos, drogas, soros e vacinas de uso humano, a partir de 1º de abril de 2015, passou a ser 18%, a carga tributária permaneceu em 12%, em decorrência do benefício da redução na base de cálculo prevista no item 17-A do Anexo II do RICMS:

*"Boletim Informativo nº 016/2015*

#### ***Operações com Medicamentos***

*Publicado em 30/5/2015*

*A Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná e a Coordenação da Receita do Estado vêm a público esclarecer, em relação às operações com medicamentos, fármacos, drogas, soros e vacinas,*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*de uso humano, submetidas ao regime da substituição tributária, que para determinação da base de cálculo do imposto a ser retido, na hipótese do "caput" do art. 101 do Anexo X do RICMS/2012, o contribuinte substituto poderá considerar a tabela de preços para venda a consumidor correspondente à alíquota de 12% (doze por cento), que será utilizada pelos revendedores varejistas em razão da redução na base de cálculo do imposto de que trata o item 17-A do Anexo II do RICMS/2012".*

Posto isso, responde-se ao primeiro questionamento que, para cálculo do mencionado diferencial, a alíquota de destino deve ser aquela específica para o produto. Na hipótese de inexistência, adota-se a geral que, no Paraná, corresponde a 18%.

Quanto à segunda indagação, deve-se considerar a carga tributária a que submetidas as operações internas, observando-se as regras de redução da base de cálculo ou de isenção de ICMS, para apurar o valor do imposto devido ao Paraná a título de diferença de alíquotas, desde que atendidas as condicionantes estabelecidas na norma concessiva do benefício, quando presentes, e desde que a regra beneficiadora seja aplicável a todas as etapas internas de circulação da mercadoria ou, então, direcionada às operações destinadas a consumidor final.

Dessa forma, no caso de a alíquota interestadual ser superior ou igual à carga tributária interna, não há imposto a ser recolhido ao Paraná, sem prejuízo da parcela devida ao Estado de origem, nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, em razão da regra de transição retratada no inciso II da cláusula décima do Convênio ICMS 93/2015.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

PROTOCOLO: 14.104.104-5.

**CONSULTA N°: 110, de 23 de agosto de 2016.**

ASSUNTO: ICMS. NÉCTARES (SUCOS FRUTHOS E DUCOCO KIDS) E ENERGÉTICOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. ALÍQUOTA. FECOP.

A interessada, fabricante e distribuidora de bebidas, especialmente de cervejas, refrigerantes e sucos, estabelecida em São Paulo e com inscrição de substituta tributária no Paraná, informa que comercializa, a revendedores paranaenses, néctares (sucos Fruthos e Ducoco Kids) e energéticos, produtos aos quais atribui o código NCM 2202.90.00.

Aduz, ainda, que em tais operações recolhe o imposto por substituição tributária, calculado mediante aplicação da alíquota interna incidente (de 16%), e o adicional a título de Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FECOP (de 2%), nos termos, respectivamente, do inciso VII do § 9º do art. 14 e do inciso VII do art. 14-A, ambos da Lei nº 11.580/1996, com redação dada pelo art. 50 da Lei nº 18.573, de 30/9/2015.

Indaga se está correto o seu entendimento, em vista da redação concernente a aludidos dispositivos legais que tratam da matéria perquirida.

RESPOSTA

O inciso VII do § 9º do art. 14 e o inciso VII do art. 14-A, da Lei nº 11.580/1996, com redação dada pelo art. 50 da Lei nº 18.573, de 30/9/2015, assim dispõem:

*"Lei nº 11.580/1996*

*[...]*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Art. 14. [...].

[...]

§ 9º Nas operações internas destinadas a consumidor final com os produtos a seguir relacionados deverão ser aplicadas as seguintes alíquotas:

[...]

VII - águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas, refrigerantes, refrescos e outros, cervejas sem álcool e isotônicos (NCM 22.02) - 16%;

Acrescentado o § 9º ao art. 14 pelo inciso VI, art. 50, da Lei n. 18.573, de 30.09.2015, publicada em 2.10.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.2.2016.

[...]

Art. 14A. Cria o adicional de dois pontos percentuais sobre as alíquotas previstas para as operações internas destinadas a consumidor final com os produtos a seguir relacionados (§ 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República):

[...]

VII - águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas, refrigerantes, refrescos e outros, cervejas sem álcool e isotônicos (NCM 22.02);

[...]

Parágrafo único. Relativamente ao adicional de que trata o caput deste artigo:

I - autoriza o Poder Executivo a estabelecer as condições de destaque, escrituração, apuração e recolhimento do valor resultante;

II - sujeita-se ao regime de substituição tributária prevista no art. 20 desta Lei.

Acrescentado o § 9º ao art. 14 pelo inciso VI, art. 50, da Lei n. 18.573, de 30.09.2015, publicada em 2.10.2015, produzindo

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*efeitos a partir de 1º.2.2016”.*

Em relação à posição 22.02 da NCM, a Tabela do IPI - TIPI aponta o seguinte:

*“TIPI*

*[...]*

<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>22.02</i>	<i>Águas, incluindo as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas e outras bebidas não alcoólicas, exceto sucos (sumos) de frutas ou de produtos hortícolas, da posição 20.09.</i>
<i>2202.10.00</i>	<i>- Águas, incluindo as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas</i>
	<i>Ex 01 - Refrescos</i>
<i>2202.90.00</i>	<i>- Outras</i>
	<i>Ex 01 - Bebidas alimentares à base de soja ou de leite e cacau</i>
	<i>Ex 02 - Néctares de frutas</i>
	<i>Ex 03 - Cerveja sem álcool</i>
	<i>Ex 04 - Alimentos para praticantes de atividade física nos termos da Portaria nº 222, de 24 de março de 1998, da extinta Secretaria de Vigilância Sanitária, atual Agência Nacional de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde: repositores hidroeletrólíticos e outros</i>
	<i>Ex 05 - Compostos líquidos pronto para consumo nos termos da Resolução RDC nº 273, de 22 de setembro de 2005, da Agência Nacional de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde”.</i>

Os néctares de frutas e energéticos, por sua vez,

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

estão inseridos na classificação 2202.90.00 da NCM, e especificados individualizadamente nos "Ex 02" e "Ex 05", respectivamente, conforme acima demonstrado.

Assim sendo, analisando-se o disposto no inciso VII do § 9º do art. 14 e no inciso VII do art. 14-A, da Lei nº 11.580/1996, com o contido na TIPI, infere-se que os néctares (Ex 02 da NCM 2202.90.00) e energéticos (Ex 05 da mesma NCM) não estão albergados dentre aqueles tributados a 16% a título de ICMS e sujeitos ao adicional de alíquotas de 2% para o FECOP.

Caso a legislação estadual quisesse tê-los tributado nesses percentuais e nesses termos, teria feito menção expressa aos mesmos, como ocorreu em relação às cervejas sem álcool (Ex 03 da NCM 2202.90.00) e aos isotônicos (Ex 04 da mesma NCM), ou tão somente adotado literalmente a redação da posição 22.02 da NCM.

Registre-se, ainda, que a comercialização dos produtos aludidos pela consulente, em operações internas, está sujeita à incidência da alíquota de 18%, de acordo com o art. 14, inciso VI, da lei já mencionada.

Incorreto, portanto, o entendimento manifestado pela consulente, que dispõe do prazo de até quinze dias, contados da data da sua ciência a respeito da orientação em tela, para regularizar os procedimentos realizados em desconformidade com o acima exposto, nos termos do art. 664 do RICMS.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

PROTOCOLO: 14.074.521-9.

**CONSULTA Nº: 111, de 18 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SEBO. IMPORTAÇÃO. SUSPENSÃO.  
INAPLICABILIDADE.

A consulente, cadastrada na fabricação de alimentos para animais, informa que adquire sebo, para posteriormente comercializá-lo a indústrias de sabão e biodiesel, adquirindo referida matéria-prima principalmente no mercado interno.

Em razão do inciso II do art. 621 do RICMS vedar a adoção do tratamento tributário previsto às operações de importação de produtos primários de origem animal pelos portos de Paranaguá e Antonina e aeroportos paranaenses, tem dúvida se a operação com sebo, ao qual atribui o código NCM 1502.10.11, enquadra-se nesse dispositivo.

Defende que o sebo é um subproduto do abate e, portanto, não se classifica na categoria de produto primário, tendo direito à fruição da suspensão do pagamento do imposto prevista no art. 615 do RICMS.

Indaga se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Em relação ao sebo, ao qual a consulente atribui o código NCM 1502.10.11, a Tabela do IPI - TIPI assim aponta:

<b>"NCM ALÍQUOTA</b>	<b>DESCRIÇÃO</b>
15.02	<i>Gorduras de animais das espécies bovina, ovina ou caprina, exceto as da posição 15.03.</i>
1502.10	<i>- Sebo</i>

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

1502.10.1 Bovino

1502.10.11 Em bruto  
NT".

Segundo aludida definição, infere-se que o produto indicado e classificado pela consulente é sebo bovino em bruto.

A respeito da posição 15.02, consta das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH) que *"as gorduras da presente posição podem estar em bruto, denominadas 'em ramas' (frescas, refrigeradas, congeladas), salgadas ou em salmoura, secas ou defumadas, bem como fundidas (sebo)"*.

E, embora o sebo seja considerado um subproduto resultante do abate de bovino, isso não lhe retira a característica/natureza de produto primário de origem animal, como indicam as definições contidas na TIPI e na NESH, antes transcritas.

Ressalte-se que, por definição, produto primário é aquele que se encontra na forma em que foi obtido na natureza, bem como aquele que, não obstante tenha sido submetido a algum processo de beneficiamento, conserve as características de produto primário, definição esta aplicável ao produto sebo bovino em bruto.

Assim sendo, defeso à consulente utilizar o tratamento tributário de que tratam os artigos 615 e seguintes do RICMS, por força de expressa disposição contida no art. 621, inciso II, do mesmo Regulamento, *verbis*:

*"Art. 621. O tratamento tributário de que trata este Capítulo não se aplica:*

*[...]*

*II - aos produtos primários de origem animal [...]"*.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Incorreto, portanto, o entendimento manifestado pela consulente.

Registre-se, por fim, que a consulente dispõe do prazo de até quinze dias, contados da data da sua ciência a respeito da orientação em tela, para regularizar os procedimentos realizados em desconformidade com o acima exposto, nos termos do art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.126.096-0.

**CONSULTA N°: 112, de 18 de agosto de 2016**

SÚMULA: ICMS. *MARSHMALLOW*. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NÃO SUJEIÇÃO.

A consulente, sediada no estado de São Paulo, questiona se o produto *marshmallow*, espécie de confeito, classificado na NCM 1704.90.90, encontra-se sob a égide da substituição tributária prevista no art. 133 do Anexo X do RICMS.

Aduz que referida mercadoria não se confunde com bombons, e não está sujeita à aludida sistemática, pois não se encontra relacionada, pela sua classificação fiscal e respectiva descrição, no dispositivo regulamentar pertinente a esse regime, citando, para corroborar seu entendimento, o disposto na Resolução CNNPA n° 12/1978, da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa, e na Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI.

**RESPOSTA**

Registre-se, inicialmente, que este Setor tem reiteradamente manifestado que para determinada mercadoria se sujeitar à sistemática da substituição tributária deve constar relacionada, pela sua classificação fiscal e respectiva descrição, no Anexo X do RICMS.

Além disso, tem se pronunciado no sentido de que cabe ao contribuinte aplicar a correta classificação fiscal aos produtos que comercializa, competindo à Secretaria da Receita Federal do Brasil dirimir eventuais dúvidas a esse respeito.

Especificamente em relação ao *marshmallow*, a alínea

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

"r", item 4, da Resolução CNNPA nº 12/1978, da Anvisa, o define como sendo uma espécie de confeito, similar às balas e caramelos, diferenciando-o, inclusive, de bombons, cuja definição pertinente é inclusive tratada em dispositivo específico contido nessa mesma resolução:

#### *"RESOLUÇÃO - CNNPA Nº 12, DE 1978*

*A Comissão Nacional de Normas e Padrões para Alimentos, em conformidade com o artigo nº 64, do Decreto-lei nº 986, de 21 de outubro de 1969 e de acordo com o que foi estabelecido na 410ª. Sessão Plenária, realizada em 30/03/78, resolve aprovar as seguintes NORMAS TÉCNICAS ESPECIAIS, do Estado de São Paulo, revistas pela CNNPA, relativas a alimentos (e bebidas), para efeito em todo território brasileiro. À medida que a CNNPA for fixando os padrões de identidade e qualidade para os alimentos (e bebidas) constantes desta Resolução, estas prevalecerão sobre as NORMAS TÉCNICAS ESPECIAIS ora adotadas.*

#### *BALAS, CAMELOS E SIMILARES*

##### *1. DEFINIÇÃO*

*Denominam-se balas e caramelos as preparações à base de pasta de açúcar fundido, de formatos variados e de consistência dura ou semidura, com ou sem adição de outras substâncias permitidas.*

*[...]*

##### *4. CARACTERÍSTICAS GERAIS*

*As balas, caramelos e similares devem ser confeccionadas com matéria prima sã, limpa, isenta de matéria terrosa, parasitos e detritos animais ou vegetais. As balas de goma e de goma de amido podem ser revestidas por açúcar cristalizado. As pastilhas devem apresentar superfície lisa e homogênea. É permitido, nas pastilhas, o emprego de amido ou dextrina, no teor máximo de 5%. No revestimento dos confeitos é permitido o emprego de pequenas porções de cera, estearina, óleos vegetais comestíveis puros. Não é tolerada a adição de substâncias corantes e essências de qualquer natureza no preparo de balas e caramelos de frutas, de leite, chocolate, café, coco, mel e ovos, com exceção de vanilina. Incluem-se nesta Norma, entre*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*outros, o seguinte:[...]*

*r) "marsh mallow" - massa batida preparada por mistura de açúcares, gelatina ou albumina do ovo e adicionada de aromatizantes; o produto deve apresentar textura leve e porosa;"*.

O Wikipédia, a respeito desse produto, aponta o seguinte:

*"O marshmallow é um confeito que, em sua forma moderna, consiste de açúcar ou xarope de milho, clara de ovo batido, gelatina previamente amolecida em água, goma arábica e flavorizantes, batidos até tomarem uma consistência esponjosa. A receita tradicional usava um extrato da raiz mucilagínosa da planta marshmallow, uma erva arbustífera (Althaea officinalis), em vez de gelatina; a mucilagem desempenhava o papel de antitussígeno".*

Na TIPI, por sua vez, acerca do código 1704.90.90 da NCM, verifica-se que:

*"TIPI*

<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>17.04</i>	<i>Produtos de confeitaria sem cacau (incluindo o chocolate branco).</i>
<i>1704.10.00</i>	<i>Gomas de mascar, mesmo revestidas de açúcar</i>
<i>1704.90</i>	<i>Outros</i>
<i>1704.90.10</i>	<i>Chocolate branco</i>
<i>1704.90.20</i>	<i>Caramelos, confeitos, dropes, pastilhas, e produtos semelhantes</i>
<i>1704.90.90</i>	<i>Outros".</i>

E nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - NESH, em relação à posição 17.04 da NCM, consta que:

*"17.04 Produtos de confeitaria sem cacau (incluindo o*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*chocolate branco).*

1704.10 - *Gomas de mascar, mesmo revestidas de açúcar*

1704.90 - *Outros*

(Texto oficial de acordo com a IN RFB nº 1.260, de 20 de março de 2012)

Esta posição engloba a maior parte das preparações alimentícias com adição de açúcar, comercializadas no estado sólido ou semissólido, em geral prontas para consumo imediato, conhecidos por produtos de confeitaria”.

Já o Regulamento do ICMS, em relação ao código 1704.90.90 da NCM, no seu Anexo X, ao tratar da substituição tributária nas operações com produtos alimentícios, assim dispõe em seus arts. 133 e 135:

*“Art. 133. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 135 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 subseqüentes.*

*Parágrafo único. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos Estados do Amapá, Mato Grosso, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 188/2009, 108/2013, 120/2013, 148/2013 e 166/2013).*

*[...]*

*Art. 135. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

*I - chocolates*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM/SH</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
9	17.008.00	1704.90.90	<i>Bombons, inclusive à base de chocolate branco sem cacau".</i>

Portanto, a partir das definições e premissas anteriormente transcritas, conclui-se que o *marshmallow*, NCM 1704.90.90, espécie de confeito, que não se confunde com bombons, não está sujeito à sistemática da substituição tributária, pois não se encontra relacionado, pela sua classificação fiscal e respectiva descrição, no Anexo X do RICMS, com redação vigente a partir de 1º de janeiro de 2016.

Desse modo, correto o entendimento da consulente.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.869.139-0.

**CONSULTA Nº: 113, de 25 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. VENDA PORTA-A-PORTA (MARKETING DIRETO). NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A consulente, sediada no estado de São Paulo e com inscrição de substituta tributária no Paraná, informa que atua no ramo de distribuição de mercadorias em geral e que pretende adotar sistema de venda direta ("porta-a-porta").

Para tanto, comerciantes autônomos irão adquirir seus produtos para revendê-los, arcando com todos os ônus e riscos decorrentes dessa atividade.

Aduz ainda que, nesse caso, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido antecipadamente, nas operações destinadas a revendedores paranaenses, é da consulente, na condição de substituta tributária, podendo recolhê-lo mensalmente, e não a cada operação.

Indaga se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

As operações com mercadorias destinadas a revendedores para venda porta-a-porta, denominado *marketing* direto, encontram-se disciplinadas na Seção XII do Anexo X do Regulamento do ICMS.

E para caracterização desse sistema de comercialização, a consulente deve cumprir e se enquadrar nas regras próprias e específicas que regulam essa forma de negócio, destacando-se, nesse aspecto, que segundo a Associação Brasileira de Empresas de Vendas Diretas - ABEVD, tal sistema é caracterizado por ser *um canal de distribuição*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*que movimenta produtos e/ou serviços do fabricante para o consumidor final, por meio de uma rede de revendedores autônomos.*

Todavia, de acordo com o relatado pela consulente, não se vislumbra, na situação em tela, o enquadramento nessa espécie de comercialização, não se lhe aplicando as disposições regulamentares a essa modalidade de venda.

Incorreto, portanto, o entendimento manifestado pela consulente, ficando prejudicadas as questões relacionadas ao assunto perquirido, pois, conforme exposto, inaplicável, no caso em análise, o tratamento tributário atinente ao sistema de venda direta (porta-a-porta ou *marketing* direto).

Em que pese isso, a consulente deverá verificar se os produtos que comercializa a revendedores paranaenses estão sujeitos à sistemática da substituição tributária, nos termos do Anexo X do RICMS, e se em tais operações está obrigada a proceder como substituta tributária, na forma da legislação de regência.

E no caso de operar com vendedores autônomos, deve observar as normas específicas da venda ambulante (precedente: Consulta nº 56/2012).

Assim, na hipótese de a consulente estar procedendo de maneira diversa da anteriormente exposta, tem o prazo de até quinze dias, contados da sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes, nos termos do art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.874.004-8.

**CONSULTA Nº: 114, de 25 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. IMPORTAÇÃO. MONTAGEM. CRÉDITO  
PRESUMIDO. VEDAÇÃO.

A consulente informa que atua na fabricação de autopeças para veículos automotores, comercializando-as para montadoras de veículos e fabricantes de autopeças.

Aduz que, nesse contexto, pretende importar coluna de direção semiacabada, classificada no código 8708.94.12 da NCM, para nela efetuar a montagem de válvula pneumática, NCM 8481.20.90, também importada, e daí revendê-la para determinada montadora de caminhões, com mesma classificação fiscal (NCM 8708.94.12) da mercadoria importada.

Entende que referida montagem caracteriza industrialização, nos termos do art. 4º do RIPI, e, por isso, faz jus ao crédito presumido de que trata o item 46-A do Anexo III do RICMS, na importação de ambos os produtos aludidos (coluna e válvula).

Indaga se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

A respeito do questionamento submetido à análise deste Setor, destaca-se, primeiramente, o disposto no item 46-A do Anexo III do RICMS, que trata do crédito presumido objeto da presente consulta, com destaque para o contido na subnota 4.7.8 nele constante, por albergar a situação em tela e os produtos importados pela interessada:

*"ANEXO III - CRÉDITO PRESUMIDO*

*ITEM DISCRIMINAÇÃO*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

[...]

46-A. *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 seis por cento sobre o valor da base de cálculo da operação de importação, e que resulte em carga tributária mínima de seis por cento.*

Notas:

[...]

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

[...]

4.7.8. *peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos, de uso automobilístico, relacionados no art. 97 do Anexo X, **exceto nas importações de matérias-primas, materiais intermediários e insumos, utilizados na produção de peças e acessórios para veículos automotores, realizadas por estabelecimentos fabricantes;***"

Para fruição desse benefício, as matérias-primas, materiais intermediários e insumos devem obrigatoriamente ser utilizados, por estabelecimento fabricante, na produção de peças e acessórios para veículos automotores.

O termo "produção", referido nessa subnota, implica, em síntese e necessariamente, a obtenção de um novo produto, condição cujo cumprimento não se verifica na situação em análise, na medida em que a mercadoria que será comercializada pela consulente após a realização de processo de instalação será a mesma que foi importada, embora nela seja instalada determinada peça.

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Corroborar tal posicionamento o disposto na Solução de Consulta nº 337, de 29 de dezembro de 2010, da Secretaria da Receita Federal, *verbis*:

**"SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 337, de 29 de Dezembro de 2010**

**ASSUNTO:** Imposto sobre a Importação - II **EMENTA:** IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. REDUÇÃO. SETOR AUTOMOTIVO. FABRICANTE. MONTADORA.

A redução do Imposto de Importação (II) prevista no art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001, beneficia, tão-somente, a importação de partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados, e pneumáticos destinados, exclusivamente, aos processos produtivos das empresas montadoras e fabricantes de veículos leves (automóveis e comerciais leves), ônibus, caminhões, reboques e semi-reboques, chassis com motor, carrocerias, tratores rodoviários para semi-reboques, tratores agrícolas e colheitadeiras e máquinas rodoviárias, e ao processo produtivo dos fabricantes de autopeças, componentes, conjuntos e subconjuntos necessários à produção dos citados veículos. Os conceitos de industrialização constantes no Regulamento do IPI (RIPI) não se prestam a definir o que seja "fabricante" de autopeças para fins de redução do imposto de importação prevista no art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001. O termo "fabricante" utilizado pelo legislador possui o sentido comum, como sendo o estabelecimento industrial, equipado com máquinas capazes de transformar, de manufaturar ou produzir bens de consumo de bens de produção, mediante a transformação de um produto em outro".

Logo, inaplicável às importações objeto da presente consulta o crédito presumido a que se reporta o item 46-A do Anexo III do RICMS, pelo não cumprimento, em suma, de condição expressa na subnota 4.7.8 nele contida, nos termos anteriormente expostos, pois a consulente realiza mera instalação de peça, enquanto que o dispositivo que concede o crédito presumido exige, para sua fruição, que seja realizada transformação, de modo que se obtenha novo produto.

Incorreto, portanto, o entendimento manifestado pela consulente.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Caso esteja procedendo de forma diversa, a consulente dispõe do prazo de quinze dias, contados da sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes, nos termos do art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.018.718-6.

**CONSULTA Nº: 115, de 25 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. PREENCHIMENTO DO DOCUMENTO FISCAL. CST.

A consulente, informando que importa *motoserra portátil de corrente, com motor incorporado, não elétrico, de uso agrícola, NCM 8467.81.00*, mercadoria sujeita à substituição tributária, questiona a respeito do tratamento tributário e a forma de emissão de documento fiscal em operações internas destinadas a revendedores, realizadas com tal produto, nas quais há redução de base de cálculo prevista no item 16 do Anexo II do RICMS e possibilidade de aplicação de diferimento parcial de que trata o inciso I do art. 108 do mesmo Regulamento, bem como quanto à utilização do respectivo Código da Situação Tributária - CST.

**RESPOSTA**

A respeito do exposto, registre-se, primeiramente, que, em regra, não é possível cumular redução na base de cálculo com diferimento parcial, e nem adotá-lo na existência de tratamento tributário específico mais favorável para a operação, conforme prevê o § 3º do art. 108 do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.080/2012, *verbis*:

*"Art. 108. 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% do valor do imposto, na hipótese da alíquota ser 18%;*

*[...]*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

§ 3º 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”.

Na situação em tela, à guisa do que dispõem o art. 108, inciso I, e o item 16 do Anexo II, do RICMS, a seguir transcrito, conclui-se que o tratamento tributário mais favorável é o que se obtém pela aplicação desse último dispositivo regulamentar, que prevê redução na base de cálculo de modo que a carga tributária resulte em 5,6%, ficando, desse modo, excluída a utilização do diferimento parcial, de cuja incidência, na espécie, implica na carga tributária de 12%, tratando-se de mercadoria sujeita à alíquota de 18%:

*“ANEXO II - REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO*

<i>ITEM</i>	<i>DISCRIMINAÇÃO</i>
<i>16</i>	<i>A base de cálculo é reduzida, até 30.6.2017, nas operações com as MÁQUINAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS adiante arrolados, para o percentual que resulte na carga tributária equivalente a (Convênios ICMS 52/1991 , 69/2009 , 14/2013 e 191/2013):</i>

*[...]*

*b) 5,6% nas operações internas;*

*[...]*

<i>Posição</i>	<i>Descrição</i>	<i>NCM</i>
<i>17</i>	<i>Motosserras portáteis de corrente, com motor incorporado, não elétrico, de uso agrícola</i>	
<i>8467.81.00”.</i>		

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Assim, estando o produto sujeito à substituição tributária, a consulente, na qualidade de substituta tributária, pois importa as mercadorias que revende, deve observar, na emissão do documento fiscal, o CST que identifica a origem da mercadoria, nos termos da Tabela II - A do Anexo IV do RICMS, acrescido do código do tratamento tributário, previsto na Tabela II - B do mesmo anexo regulamentar, sendo, nesse aspecto, "70" o CST aplicável quando se tratar de operação "com redução de base de cálculo e cobrança do ICMS por substituição".

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.136.848-6.

**CONSULTA N°: 116, de 18 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUCATA. PRENSAGEM. REVENDA.

A consulente, cuja atividade econômica principal cadastrada é o comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal, informa ter a intenção de realizar a aquisição de sucatas e desperdícios de alumínio, classificados no código 7602.00.00 da NCM, procedendo sua comercialização após serem prensados e acondicionados em fardos, atividade que entende caracterizar industrialização, nos termos do Regulamento do IPI.

Esclarece que a aquisição poderá se dar de catadores de sucatas, de cooperativas de catadores, de estabelecimentos comerciais ou de indústrias que utilizam alumínio como matéria-prima. Especificamente, em relação às aquisições de estabelecimentos industriais, aduz que os produtos dos quais se originam as sobras podem ter origem nacional ou estrangeira.

Mencionando a dificuldade de separar e identificar a origem dos materiais, que na maioria das vezes se destinam à fusão, para início de novo ciclo industrial na condição de matéria-prima, questiona se está sujeito à apuração do conteúdo de importação e à apresentação da FCI - Ficha de Conteúdo de Importação.

**RESPOSTA**

Primeiramente, cabe observar que a atividade descrita pela consulente, consistente na compactação e prensagem de desperdícios e resíduos metálicos, com o fim de reduzir seu volume para facilitar o transporte e manuseio, não constitui operação de industrialização, conforme posição da

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Secretaria da Receita Federal do Brasil, exposta na Solução de Consulta n. 67 - Cosit, cuja ementa se transcreve:

**"Solução de Consulta Cosit n° 67, de 21 de março de 2014**

*(Publicadoa no DOU de 31/03/2014, seção 1, pág. 22)*

*ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*EMENTA: SUCATA. AQUISIÇÃO. PRENSAGEM. REVENDA.*

*A simples redução do volume, por compactação ou prensagem, de sucata de metal adquirida para revenda, sem que haja qualquer modificação em sua aparência, natureza, funcionamento ou acondicionamento, não constitui operação de industrialização.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: Decreto n° 7.212, de 2010, arts. 3° e 4°, inciso II."*

Assim, na condição de estabelecimento comercial, a consulente não está obrigada ao preenchimento da FCI - Ficha de Conteúdo de Importação, haja vista que a regra disposta no art. 622-F do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 estabelece essa obrigatoriedade apenas para o contribuinte industrializador, que utilize mercadorias importadas em seu processo produtivo.

A consulente, que atualmente é optante pelo Simples Nacional, ao revender sucata deve apenas transcrever na nota fiscal de saída o número da FCI contido no documento fiscal relativo à entrada da mercadoria em seu estabelecimento, nos termos do parágrafo único do art. 622-H, observando, por conseguinte, que esses materiais devem ser comercializados separadamente dos demais.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.120.341-0.

**CONSULTA N°: 117, de 18 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTE PARANAENSE. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente informa que tem por atividade econômica a fabricação e comercialização de produtos lácteos e que realiza operações destinadas a este Estado, tendo como adquirentes órgãos públicos e outros não contribuintes do ICMS.

Expõe que, nessas operações, sujeita-se ao recolhimento da diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, nos termos dos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

Esclarece, ainda, que, em relação ao produto leite em pó, as operações internas se encontram abrangidas pela isenção prevista na alínea "f" do item 21 do Anexo I do Regulamento do ICMS, concluindo que, em sendo a alíquota interestadual superior à carga tributária praticada no Paraná, não haveria imposto a recolher a título de diferença de alíquotas.

Entretanto, em razão da regra de transição disposta no art. 99 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e no Convênio ICMS 93/2015, implantada na legislação paranaense pelo Decreto n. 3.208/2015, tem dúvida quanto à correção de seu entendimento, haja vista que essas normas nada dispõem, de forma expressa, sobre a possibilidade de consideração, ou não, dos benefícios fiscais (isenção, redução de base de cálculo) previstos na unidade federada de destino para fins de apuração do diferencial de alíquotas.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Não obstante, para corroborar seu entendimento, destaca o disposto na cláusula primeira do Convênio ICMS 153/2015, segundo a qual devem ser considerados, pelas unidades de origem e de destino, os benefícios fiscais de redução de base de cálculo ou de isenção autorizados por meio de convênios celebrados até a vigência desse, para efeitos do cálculo da diferença de alíquotas.

Por fim, aduz reforçar sua posição o disposto na cláusula sexta do Convênio ICMS 93/2015, que é clara ao prever que o remetente domiciliado no Estado de origem deve observar a legislação do Estado de destino, e a regra constitucional retratada no inciso V do art. 150 da Constituição da República, que restaria comprometida no caso de se impor tratamento diferenciado a mercadorias oriundas de outras unidades da Federação.

#### **RESPOSTA**

Em razão da legislação vigente a partir de 1º de janeiro de 2016, implementada para cumprimento das alterações introduzidas na Constituição da República pela Emenda Constitucional n. 87/2015, a consulente, ao promover operação interestadual destinando mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS aqui localizado, é contribuinte do Estado do Paraná, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual.

Para dimensionar o valor devido a título de diferença de alíquotas, a regra geral a ser observada dispõe que deve ser considerada a alíquota aplicável à mercadoria nas operações internas com consumidor final, comparada à alíquota interestadual, cabendo o recolhimento, a este Estado, do ICMS correspondente à eventual diferença.

Na hipótese de existência de tratamento tributário mais benéfico às operações internas praticadas na unidade de destino, esse deve ser considerado na apuração do imposto

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

devido ao Paraná.

Essa posição guarda consonância com o entendimento já manifestado nas Consultas n. 384/1993, 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.

Relativamente ao leite em pó, a isenção mencionada pela consulente encontra-se prevista na Lei n. 14.978/2005 e reproduzida no item 21 do Anexo I do Regulamento do ICMS, nos seguintes termos:

*"Art. 1º Ficam isentas do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) as operações internas que destinem os seguintes produtos da cesta básica de alimentos a consumidores finais:*

*...*

*VI - leite, exceto os concentrados e adicionados de açúcares e edulcorantes e o longa vida UHT, leite em pó e linguiças;"*

Verifica-se que a isenção contempla as operações internas destinadas a consumidores finais.

Nesse caso, nas remessas interestaduais destinadas a consumidor final paranaense não contribuinte do imposto, a alíquota interestadual é superior à carga tributária interna, não havendo imposto a ser recolhido ao Paraná, sem prejuízo, contudo, da parcela devida ao Estado de origem, nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, em decorrência da regra de transição retratada no inciso II da cláusula décima do Convênio ICMS 93/2015 (precedente: Consulta n. 25/2016).

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.088.727-7

**CONSULTA Nº: 118, de 30 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. TAPETES E CAPACHOS DE VINIL.  
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente informa que atua no ramo de fabricação e comercialização de tapetes e capachos de vinil, classificados no código 3918.10.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Considerando o disposto nos artigos 19, 20 e 21 do Anexo X do RICMS/2012, que estabelecem o regime da substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adornos, questiona se os produtos antes mencionados sujeitam-se a esse regime nas saídas com destino a revendedores, na medida em que a descrição constante da redação do referido artigo 21 não contempla tapetes e capachos de vinil.

**RESPOSTA**

O regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária relacionado aos produtos em questão está previsto no art. 19 e seguintes do Anexo X do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 (RICMS), com a redação a seguir descrita, evidenciando-se a codificação da NCM citada pela consulente:

*"Art. 19. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 21 deste anexo, 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.*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Art. 20. A base de cálculo para a retenção do imposto será o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou, na falta desse, o preço sugerido ao consumidor final pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete, quando não incluído no preço.

§ 1º 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 margem de valor agregado previsto no art. 21 deste anexo.

§ 2º Na impossibilidade de inclusão do valor do frete, seguro ou outro encargo, na composição da base de cálculo, o recolhimento do imposto correspondente será efetuado pelo estabelecimento destinatário, acrescido dos percentuais de margem de valor agregado previstos no art. 21 deste anexo.

Art. 21. Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:

ITEM	NCM	DESCRIÇÃO
(...)		
3	39.18	Revestimento de pavimento de PVC e outros plásticos

Segue Tabela NCM com a descrição da codificação do produto questionado:

NCM	DESCRIÇÃO
(...)	

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

39.18	<i>Revestimentos de pisos (pavimentos), de plásticos, mesmo auto-adesivos,  Em rolos ou em forma de ladrilhos ou de mosaicos; revestimentos de paredes ou de tetos, de plásticos, definidos na Nota 9 do presente Capítulo.</i>
3918.10.00	<i>- De polímeros de cloreto de vinila</i>
3918.90.00	<i>- De outros plásticos.</i>
(...)	

Esclarece-se que a sujeição do produto à substituição tributária requer que a mercadoria esteja inserida, por sua descrição e por sua classificação na NCM, dentre os produtos listados no Regulamento do ICMS. Ressalta-se, também, que nos itens em que esteja indicada a posição NCM, e como descrição da mercadoria o respectivo título da posição apresentada na mesma norma, todas as mercadorias nela inseridas, inclusive as demais subdivisões, estarão sujeitas a esse regime.

Também é importante salientar que a aplicação da NCM aos produtos que comercializa é de responsabilidade do contribuinte e, em caso de dúvida ou divergência quanto ao correto enquadramento, a competência para responder consultas sobre essa matéria é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Verifica-se que a descrição trazida pelo item 3 do artigo 21 do Anexo X do Regulamento do ICMS compreende apenas a primeira parte da redação apresentada na Tabela NCM, que diz respeito aos revestimentos de pisos (pavimentos), de plástico, não compreendendo a segunda parte da posição que contempla os

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

revestimentos de plásticos para paredes ou tetos.

Logo, todos os tipos de revestimentos, de plásticos, classificados na posição 39.18 da NCM destinados a pisos (pavimentos) submetem-se à substituição tributária.

Em razão do exposto, conclui-se que os tapetes e capachos de PVC (vinil) fabricados pela consultante, por se classificarem no código 3918.10.00 da NCM, encontram-se sujeitos a essa sistemática de recolhimento, porque insertos simultaneamente na descrição e na posição NCM relacionadas no item 3 do artigo 21 do Anexo X do Regulamento do ICMS.

No caso de ter procedido de forma diversa, deverá a consultante observar o disposto no artigo 664 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: 14.129.490-3.

**CONSULTA Nº: 119, de 30 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SERVIÇO DE TRANSPORTE REALIZADO POR EMPRESA DO SIMPLES NACIONAL. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

A consulente, cuja atividade principal cadastrada é o comércio atacadista de equipamentos elétricos de uso pessoal e doméstico, enquadrada no regime normal de apuração do ICMS, informa que contrata serviço de transporte de cargas de empresa optante do Simples Nacional, para transportar insumos e produtos adquiridos.

Questiona, em razão disso, quanto ao direito ao crédito do imposto nessas prestações por ela contratadas, considerando o disposto no art. 23, § 1º, da Lei Complementar nº 123/2006 e o princípio da não cumulatividade, manifestando, em suma, que o creditamento, nesse caso, seria admitido pela legislação mencionada.

Indaga se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

Ao contrário do que entende a consulente, a contratante/tomadora, enquadrada no regime normal de apuração e recolhimento do ICMS, que utilizar serviço de transporte prestado por empresa do Simples Nacional, não tem direito ao crédito correspondente ao ICMS incidente sobre a prestação.

A Lei Complementar nº 123/2006, que disciplina o tratamento dispensado às micro e pequenas empresas, restringe a utilização de créditos gerados pelos optantes do Simples Nacional às operações com mercadorias destinadas à comercialização ou industrialização, conforme indica o § 1º do

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

seu art. 23:

*"Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional. (efeitos: a partir de 01/07/2007)*

*§ 1º As pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições. (Incluído pela Lei complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008) (efeitos: a partir de 01/01/2009)".*

Assim também dispõe o § 1º do art. 56 da Resolução CGSN nº 94/2011:

*"Art. 56. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional não fará jus à apropriação nem transferirá créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 23)*

*§ 1º As pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária, não optantes pelo Simples Nacional, terão direito ao crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou à industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições, aplicando-se o disposto nos arts. 58 a 60. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 23, §§ 1º e 6º)".*

A ilação acima exposta, em conformidade com os dispositivos mencionados, é corroborada pela regra contida nos arts. 58 e 59, inciso VI, da mesma resolução, verbis:

*"Art. 58. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional que emitir nota fiscal com direito ao crédito estabelecido no § 1º do art. 23 da Lei Complementar nº 123, de 2006, consignará no campo*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*destinado às informações complementares ou, em sua falta, no corpo da nota fiscal, a expressão: "PERMITE O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DE ICMS NO VALOR DE R\$...; CORRESPONDENTE À ALÍQUOTA DE ...%, NOS TERMOS DO ART. 23 DA LEI COMPLEMENTAR N° 123, DE 2006". (Lei Complementar n° 123, de 2006, art. 23, §§ 1º, 2º e 6º; art. 26, inciso I e § 4º).*

[...]

*Art. 59. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional não poderá consignar no documento fiscal a expressão mencionada no caput do art. 58, ou caso já consignada, deverá inutilizá-la, quando: (Lei Complementar n° 123, de 2006, art. 23, §§ 1º, 2º e 4º; art. 26, inciso I e § 4º).*

[...]

*VI - tratar-se de prestação de serviço de comunicação, de transporte interestadual ou de transporte intermunicipal".*

Portanto, a legislação de regência, anteriormente transcrita, contempla apenas o direito ao crédito do ICMS para as aquisições de mercadorias destinadas à comercialização ou industrialização. Não há previsão de que o serviço de transporte prestado por optante do Simples Nacional possibilite o aproveitamento de crédito do ICMS pelo tomador.

Incorreto, desse modo, o entendimento manifestado pela consulente.

Registre-se, ainda, que 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 CAD/ICMS deste Estado, está abrangida pela isenção de que trata o item 130 do Anexo I do RICMS.

Por fim, caso esteja procedendo de forma diversa, a consulente dispõe do prazo de quinze dias, contados da sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes, nos termos do art. 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.006.589-7.

**CONSULTA Nº: 120, de 30 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CESTA BÁSICA. CONSUMIDOR FINAL.  
ABRANGÊNCIA.

A consulente, cadastrada na atividade principal de comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados, reporta-se ao item 21 do Anexo I do Regulamento do ICMS, que dispõe sobre a isenção do imposto nas operações internas com produtos da cesta básica destinadas a consumidores finais, e faz as seguintes indagações:

1. a expressão "consumidor final" constante no referido item contempla operações com restaurantes, hotéis, clubes, associações, pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS etc., já que no § 1º do art. 106 do RICMS, que prevê o encerramento do diferimento do pagamento do ICMS nas operações de saídas das mercadorias arroladas no art. 107 da mesma norma regulamentar, enquadra essa categoria de destinatários no conceito de consumidor final?

2. as operações de saídas de carnes e miúdos comestíveis, frescos, resfriados ou congelados, resultantes do abate de aves, coelhos e gados bovino, bubalino, suíno, ovino e caprino usufruem da isenção do ICMS?

3. para fins de estorno de crédito de que trata a subnota 1.2 do item 21 do Anexo I da referida norma regulamentar, pode efetuar o levantamento mensal dos produtos comercializados para consumidor final com isenção e buscar o imposto creditado referente a todos esses produtos, efetuando um único lançamento mensal de estorno de crédito?

**RESPOSTA**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Para análise da matéria, transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, que têm vínculo com as dúvidas apresentadas:

#### **SEÇÃO IV**

##### **DO ESTORNO DO CRÉDITO**

Art. 71. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrados no estabelecimento (art. 29 da Lei n. 11.580/1996):

*I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou bem ou da utilização do serviço;*

[...]

§ 3º *O crédito a estornar, nas hipóteses indicadas neste artigo, quando não conhecido o valor exato, é o valor correspondente ao custo da matéria-prima, material secundário e de acondicionamento empregados na mercadoria produzida ou será calculado mediante a aplicação da alíquota interna, vigente na data do estorno, sobre o preço de aquisição mais recente para cada tipo de mercadoria, observado, no caso do inciso V, o percentual de redução.*

##### **ANEXO I - ISENÇÕES**

[...]

ITEM	DESCRIÇÃO
21	<i>Operações internas que destinem a consumidores finais os produtos da CESTA BÁSICA de alimentos adiante arrolados (art. 1º da Lei n. 14.978/2005):</i>

[...]

*b) café torrado em grão ou moído; carnes e miúdos comestíveis, frescos, resfriados ou congelados, resultantes do abate de aves, coelhos e gados bovino, bufalino, suíno, ovino e caprino; chá em folhas;*

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

No que diz respeito à primeira indagação, o Setor Consultivo na resposta à Consulta n. 109, de 18 de fevereiro de 1993, esclareceu que "consumidor final" é todo aquele que adquire mercadoria na etapa final do ciclo tributado pelo ICMS.

Por oportuno, reproduz-se excertos da mencionada consulta:

*Consumidor final, na técnica do imposto, é todo aquele que adquire mercadorias na etapa encerradora do ciclo tributado pelo ICMS. É nesse sentido que deve ser interpretada a expressão "destinatário final" do § 1º do artigo 294 do RICMS. Assim, a empresa exclusivamente prestadora de serviços que adquire materiais para utilizá-los como insumo "é consumidor final ou destinatário final" [...]. De igual forma, qualquer empresa que compre material para uso ou consumo (material de limpeza, por exemplo) é consumidor ou destinatário final.*

Logo, para usufruir da isenção do ICMS nas operações internas com as mercadorias especificadas no item 21 do Anexo I, o adquirente não poderá revendê-las ou incorporá-las a outros produtos que serão objeto de operações de circulação de mercadorias, o que ocorre, por exemplo, em restaurantes.

Assim, os estabelecimentos mencionados pela consulente que se enquadrarem na citada orientação não se configuram como consumidores finais.

Registre-se que o § 1º do art. 106 do RICMS expressa o que deve se considerar "saída para consumidor final", exclusivamente para efeitos de encerramento da fase de diferimento (precedente: Consulta 147/2006).

Quanto ao segundo questionamento, deixa-se de responder com fundamento na alínea "f" do art. 656 do RICMS, pois está expressamente especificada na alínea "b" do item 21 do Anexo I quais são os produtos beneficiados com a isenção, não comportando interpretação por parte deste Setor.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Relativamente à terceira indagação, nada impede que a consulente emita uma nota fiscal mensal para fins de estorno de crédito de ICMS, apurado segundo prescreve o § 3º do art. 71 do RICMS, e efetue o seu registro pelo valor total do documento fiscal, devendo observar, na emissão e no lançamento desse documento, as normas pertinentes à Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Posto isso, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 14.018.423-3.

**CONSULTA Nº: 121, de 16 de agosto de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL RODOVIÁRIO COLETIVO DE PASSAGEIRO SOB REGIME DE FRETAMENTO. INCIDÊNCIA.

A consulente informa que presta serviço de transporte rodoviário coletivo de passageiros, com a utilização de vans e micro-ônibus, mediante contrato de fretamento, a partir de locais pré-determinados situados em Ponta Grossa e região, onde estão localizados os passageiros, até a sede das empresas contratantes ou até outros locais por elas indicados.

Aduz ainda que, como a prestação se encerra sempre com o retorno dos passageiros ao local de origem ou ao local de trabalho, mesmo quando, na consecução do serviço, tenha que se deslocar para outros municípios, e que, para cobrança do serviço, computa a quilometragem referente a todo o trajeto percorrido, desde o início até o seu encerramento, entende que se trata de fato imponible pelo ISS.

Indaga, por fim, se está correta a sua interpretação, à guisa do disposto no art. 2º, inciso II, da Lei nº 11.580/1996 e da Lei Complementar nº 116/2003.

**RESPOSTA**

Ressalte-se, inicialmente, que compete a este Setor Consultivo manifestar e orientar apenas a respeito de questões afetas a tributos de competência estadual.

Nesse sentido, tratando-se de prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal de pessoas, o art. 2º, inciso II, da Lei nº 11.580/1996, dispõe que incide o

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

ICMS:

*"Art. 2º O imposto incide sobre:*

*[...]*

*II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;"*.

A ocorrência do fato gerador do ICMS, no caso da consulente, ocorre quando a prestação de serviço de transporte de passageiros inicia em Ponta Grossa com destino a outro município, ou quando a coleta de passageiros ocorre em um município e o destino seja em outro.

Nesse sentido, reproduz-se orientação proferida por este Setor na resposta à Consulta nº 63/2012, em situação similar:

*"CONSULTA Nº: 63, de 21 de junho de 2012.*

*SÚMULA: ICMS. TRANSPORTE DE PASSAGEIROS. INCIDÊNCIA.*

*A consulente, que atua no ramo do transporte rodoviário coletivo de passageiros sob o regime de fretamento intermunicipal, interestadual e internacional (CNAE 4929-9/02) e transporte escolar (CNAE 4929-1/00), informa que realiza o transporte de passageiros para destinos predeterminados pelos mesmos, não agenciando viagens, pacotes turísticos nem organizando excursões.*

*Com base nos artigos 5º e 163 do Regulamento do ICMS entende que deve recolher os tributos para o Estado, aduzindo, inclusive, que o DER exige que tenha inscrição estadual.*

*Entretanto, a Prefeitura Municipal de Londrina está questionando suas prestações de serviço por entender que se enquadram como turismo, devendo recolher o ISS.*

*Questiona se está correto o seu entendimento.*

*RESPOSTA*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

A dúvida da consulente se refere à tributação ou não pelo ICMS das prestações de serviço de transporte de passageiros que realiza.

Assim determina a legislação:

*'Lei n. 11.580/1996:*

*Art. 2º O imposto incide sobre:*

*...*

*II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;'*

Portanto, sendo as prestações de serviço de transporte realizadas pela consulente intermunicipais ou interestaduais nelas incide o ICMS, já que os passageiros contratam o transporte de um grupo de pessoas para determinado destino.

A Lei Complementar n. 116/2003, no item 9.2 da lista a ela anexa, prevê a incidência do ISS quando há o agenciamento, organização, promoção, intermediação e execução de programas de turismo, passeios, viagens, hospedagens e congêneres. Entretanto, não é o caso das prestações de serviço descritas pela consulente e que são objeto desse questionamento:

*'LEI COMPLEMENTAR n. 116/2003*

*Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.*

*...*

*Lista de Serviços Anexa à Lei Complementar n. 116/2003*

*...*

*9.2 - Agenciamento, organização, promoção,*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*intermediação e execução de programas de turismo, passeios, viagens, excursões, hospedagens e congêneres'.*

Assim já se manifestou o Setor Consultivo da Secretaria de Estado da Fazenda, como na resposta à Consulta n. 077/1998:

*'CONSULTA n.:077, de 07 de abril de 1998.*

*SÚMULA:ICMS. SERVIÇO DE TRANSPORTE E DE TURISMO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE O PRIMEIRO.*

*...*

*A consulente, empresa que atua no ramo de agenciamento de viagens de turismo e venda de passagens, informa que é proprietária de três ônibus, prestando serviços de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros.*

*Acrescenta que para documentar tais viagens, emite Nota Fiscal de Serviço de Transporte, [...] com destaque do ICMS à alíquota de 12%, sempre que é contratada para efetuar viagens eventuais no transporte de times de futebol, estudantes de colégios, idosos, doentes etc., para outros Municípios ou Estados.*

*Esclarece, ainda, que quando o passeio turístico é promovido pela própria empresa, efetua o destaque do imposto de competência municipal, ISS, e não, do ICMS.*

*Diante do exposto, indaga:*

*1- Quando a empresa é contratada para levar um time de futebol ou alunos de colégio para outro Município ou Estado, utilizando-se dos ônibus de sua propriedade, deverá emitir nota fiscal com destaque do ICMS ou do ISS?*

*2- Em não sendo tributada pelo ICMS, poderá a empresa pedir baixa de sua inscrição no CAD-ICMS?*

*...*

*RESPOSTA*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*A sujeição do serviço de transporte de pessoas em operações intermunicipal e interestadual, à incidência do ICMS, está prevista na Lei n.º 11.580/96, em seu art. 2.º, inciso II [...].*

*Assim sendo, está correto o procedimento descrito pela consulente quanto à emissão da Nota Fiscal de Serviço de Transporte com destaque do ICMS à alíquota de 12%, ao realizar o transporte de passageiros a outros Municípios ou Estados, quando contratada por terceiros”.*

Ressalte-se que na hipótese de o serviço de transporte de pessoas ficar restrito ao âmbito municipal, não se cogita a sua submissão ao ICMS, considerando o disposto na legislação de regência.

Por fim, caso a consulente esteja procedendo de forma diversa da exposta, dispõe do prazo de até quinze dias, contados da sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes, nos termos do art. 664 do RICMS.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 14.080.317-0

**CONSULTA N°: 122, de 1° de setembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. BISCOITOS E BOLACHAS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, entidade sindical que representa os fabricantes de biscoitos e bolachas, solicita esclarecimentos sobre a tributação desses produtos, especificamente quanto à aplicação do regime de substituição tributária.

Esclarece que o código NCM 1905.31.00, relativo a bolachas e biscoitos, encontra-se relacionado nas posições 4, 5 e 6 do inciso VII do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS, que apresentam a seguintes descrições:

*"VII - produtos à base de trigo e farinhas:*

<i>Posição</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM/SH</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
...			
4	17.05 3.00	1905. 31	Biscoitos e bolachas derivados de farinha de trigo; exceto dos tipos "cream cracker", "água e sal", "maisena", "maria" e outros de consumo popular,

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

## SETOR CONSULTIVO

			não adicionado s de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigad os, independen temente de sua denominaçã o comercial
5	17.05 4.00	1905. 31	Biscoitos e bolachas não derivados de farinha de trigo; exceto dos tipos "cream cracker", "água e sal", "maisena" e "maria" e outros de consumo popular, não adicionado s de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigad os, independen temente de

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

## SETOR CONSULTIVO

			sua denominaçã o comercial
6	17.05 5.00	1905. 31	Biscoitos e bolachas dos tipos "cream cracker", "água e sal" e outros de consumo popular, adicionado s de edulcorant es e não adicionado s de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigad os, independen temente de sua denominaçã o comercial, exceto as bolachas do tipo "maisena" e "maria"

Expõe ainda que, no entender de uma filiada, os tipos de biscoitos e bolachas que fabrica (maisena, leite, cream cracker, maria, água e sal, coquinho, rosquinha, etc.), todos classificados no código 1905.31.00 da NCM,

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

corresponderiam ao CEST 17.053.00 (posição 4), e não ao CEST 17.055.00 (posição 6), porquanto esse último se refere aos produtos adicionados de edulcorantes, sendo que aqueles referidos são obtidos sem a adição desse ingrediente.

Assim sendo, sua conclusão é de que não estariam submetidos à substituição tributária, em razão da exceção contida na descrição das mercadorias a que faz referência a posição 4 da norma regulamentar antes transcrita.

Questiona se está correto esse entendimento.

**RESPOSTA**

Para análise da questão, convém transcrever as disposições da Tabela NCM no que diz respeito à posição 19.05:

19.05	<i>Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau; hóstias, cápsulas vazias para medicamentos, obreias, pastas secas de farinha, amido ou fécula, em folhas, e produtos semelhantes.</i>
1905.10.00	<i>- Pão denominado knäckebrot</i>
1905.20	<i>- Pão de especiarias</i>
1905.20.10	<i>Panetone</i>
1905.20.90	<i>Outros</i>
1905.3	<i>- Bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorante; waffles e</i>

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

	<i>wafers:</i>
<b>1905.31.00</b>	<b>-- Bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorante</b>
1905.32.00	-- Waffles e wafers
1905.40.00	- Torradas, pão torrado e produtos semelhantes torrados
1905.90	- Outros
1905.90.10	Pão de forma
1905.90.20	Bolachas
1905.90.90	Outros
	Ex 01 - Pão do tipo comum

Especificamente em relação ao código 1905.31.00, verifica-se, por sua descrição, que compreende "bolachas e biscoitos, adicionados de edulcorante".

Assim, ainda que a competência para dirimir dúvidas sobre a classificação fiscal de determinada mercadoria seja da Secretaria da Receita Federal do Brasil, extrai-se da descrição contida na Tabela NCM, que estão compreendidos no código 1905.31.00 os produtos adicionados de edulcorantes, sendo irrelevante o fato de essa particularidade estar, ou não, mencionada nas posições da norma regulamentar que fazem referência a esse código de classificação fiscal.

Da análise da norma regulamentar, no que diz respeito às posições 4, 5 e 6 do inciso VII do art. 135 do Anexo X, com a redação dada pelo Decreto n. 3.530/2016, vigente a partir de 1º.1.2016, conjuntamente com as

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

disposições da Tabela NCM, conclui-se que se submetem à substituição tributária:

a) com CEST 17.053.00, os biscoitos e bolachas derivados de farinha de trigo que se classificam no código 1905.31.00, exceto: (1) os dos tipos "cream cracker", "água e sal", "maisena", "maria" e (2) outros de consumo popular (não adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados);

b) com CEST 17.054.00, os tipos de produtos referidos no item anterior incluídos nessa sistemática, que não são derivados de farinha de trigo;

c) com CEST 17.055.00, os biscoitos e bolachas dos tipos "cream cracker", "água e sal" e outros de consumo popular (não adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados), que se classificam no código 1905.31.00, exceto as bolachas do tipo "maisena" e "maria".

Logo, dentre os biscoitos e bolachas classificados no código 1905.31.00, segundo as regras de classificação adotadas pela NCM e enquadramento estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, estão excluídos do regime da substituição tributária somente as bolachas do tipo "maisena" e "maria".

Ainda, registre-se que se sujeitam a esse regime outras bolachas, classificadas no código 1905.90.20 da NCM, desde que inseridas por sua descrição, respectivamente, nas posições 9 ou 10 do inciso VII do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS:

*"VII - produtos à base de trigo e farinhas:*

...			
9	17.06 1.00	1905. 90.20	Outras bolachas, exceto

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

## SETOR CONSULTIVO

---

			<i>casquinhas para sorvete</i>
<i>10</i>	<i>17.05 6.00</i>	<i>1905. 90.20</i>	<i>Biscoitos e bolachas dos tipos "cream cracker", "água e sal" e outros de consumo popular, não adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial, exceto as bolachas do tipo "maisena" e "maria"</i>

Nos termos antes expostos, destaca-se ser essencial para a identificação do tratamento tributário, do CEST e da MVA (Margem de Valor Agregado) aplicável à mercadoria, sua correta classificação fiscal e, como antes mencionado, em caso de dúvida, deve essa ser dirimida perante à Secretaria Federal do Brasil.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.828.452-2

**CONSULTA N°: 123, de 6 de setembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SISCREED. PRAZO PARA UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO HABILITADO.

A consulente, cadastrada na atividade de comércio atacadista de produtos da extração mineral, exceto combustíveis, aduz que tem acumulado crédito de imposto em sua conta-gráfica pelo fato de realizar operações de saídas de mercadorias amparadas pelo diferimento do pagamento do ICMS.

Em razão desse acúmulo, providenciou o credenciamento para habilitar créditos no Sistema de Controle da Transferência e Utilização dos Créditos Acumulados - SISCREED, sendo que, após análise fiscal, os mesmos foram homologados.

Sustenta que, objetivando a correta provisão contábil dos valores, tem dúvida em relação ao prazo para aproveitamento dos créditos de ICMS homologados.

Aduz que, ao analisar o Regulamento do ICMS e a Norma de Procedimento Fiscal n. 001/2009, que dispõem sobre o SISCREED, não é possível inferir se o prazo para aproveitamento dos créditos de ICMS homologados inicia-se a partir da data de emissão do documento de aquisição, da habilitação do pedido de transferência ou da sua homologação.

Reporta-se ao § 2º do art. 23 do Regulamento do ICMS, para sustentar que é o único dispositivo regulamentar prevendo prazo para utilizar crédito de ICMS, ao estabelecer que o direito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão da nota fiscal de aquisição.

Posto isso, questiona:

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

1. em razão do que dispõe o § 2º do art. 23 do RICMS, os créditos homologados pelo SISCREd devem ser utilizados no prazo de cinco anos contados da data de emissão da nota fiscal de aquisição da mercadoria?

2. Os créditos disponibilizados no SISCREd têm caráter inesgotável e perpétuo?

3. Caso a resposta ao item anterior seja negativa, quais são os dispositivos legais que amparam essa conclusão?

4. Na hipótese de inexistência de previsão legal, qual o prazo e o termo inicial de contagem para aproveitamento e utilização de créditos acumulados e já disponibilizados para transferência por meio do SISCREd?

#### RESPOSTA

Para análise da matéria, transcreve-se a legislação que tem vínculo com as dúvidas apresentadas:

LEI COMPLEMENTAR N. 87/1996

*Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

*Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.*

REGULAMENTO DO ICMS/2012

*Art. 47. Para o credenciamento dos contribuintes, habilitação, transferência e utilização de créditos acumulados de que trata esta Subseção deverão ser observados os procedimentos estabelecidos em norma de procedimento fiscal*

NORMA DE PROCEDIMENTO FISCAL N. 001/2009

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

49. O período de acumulação dos créditos passíveis de habilitação perante o SISCREED será, no máximo, de cinco anos contados entre a data da emissão dos documentos fiscais de origem dos créditos e a da protocolização do pedido (LC n. 87/96, art. 23).

49.1 Deve ser desconsiderado, como crédito acumulado, o valor do saldo credor da GIA com mais de cinco anos, exceto quando este for menor que a soma do ICMS das saídas com débito do mesmo período, até a data do débito da nota fiscal de transporte de crédito para o SISCREED;

[...]

50. Os procedimentos para transferência e utilização dos créditos acumulados poderão ser requeridos, mediante pedido fundamentado, na Agência da Receita Estadual do domicílio tributário do contribuinte ou na Agência da Receita Estadual da sede da Delegacia Regional da Receita da circunscrição, quando houver impossibilidade de acesso direto ao sistema eletrônico para a realização da transferência, ou quando não for atendido o quesito previsto no subitem 27. para o registro da apropriação do crédito em GIA/ICMS.

50.1 o crédito a ser utilizado deverá subsistir, na conta corrente do requerente, desde o mês de emissão da nota fiscal prevista no subitem 27.2 até a sua efetiva baixa da conta corrente do SISCREED;

Da legislação transcrita verifica-se que o item 49 da referida norma de procedimento estabelece o prazo para o período de acúmulo do crédito passível de habilitação no SISCREED, que não pode ser superior a cinco anos contados entre a data da emissão dos documentos fiscais de origem dos créditos e a da protocolização do pedido. Prevê, ainda, como regra geral, que perde a condição de crédito acumulado, o valor do saldo credor da GIA com mais de cinco anos.

Denota-se, ainda, que não há dispositivos regulamentares ou normativos tratando de prazo para o contribuinte utilizar o crédito de ICMS que se encontra disponibilizado no SISCREED.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Porém, antes de adentrar nessa questão, faz-se breves comentários a respeito do parágrafo único do art. 23 da Lei Complementar n. 87/1996, que se encontra reproduzido na Lei Estadual n. 11.580/1996 e no Regulamento do ICMS.

A discussão acerca do transcrito dispositivo é se esse dispõe, ou não, a respeito de prazo para o contribuinte utilizar, mediante compensação, crédito do imposto. Ou seja, além de escriturá-lo dentro do lapso temporal de cinco anos da data de emissão do documento de aquisição, deve aproveitá-lo nesse mesmo período para abater débitos decorrentes de operações de circulação de mercadorias. Caso isso não ocorra, não poderia mais fazê-lo por ter ocorrido a perda desse direito.

Inicialmente, transcreve-se o entendimento proferido por alguns doutrinadores a respeito do disposto no parágrafo único do art. 23 da Lei Complementar n. 87/1996:

Rubens Miranda de Carvalho, na obra "Icms Comentários à LC 87/96", Ed. Oliveira Mendes, 1998:

*Prazo de escrituração dos créditos. Quanto aos prazos de escrituração, o parágrafo único estabelece o que é principal e basilar de todos eles, que é o de decadência do exercício do direito de creditamento: 5 anos. Aliás, o parágrafo único fala em direito de utilizar, significando que, mais do que se creditar, o contribuinte não poderá se valer daquele crédito se não utilizado até esse termo final que, por ser decadencial, inadmite prorrogações a qualquer título.(...)*

*O direito à utilização dos créditos nasce quando do dever de compensá-lo com os débitos e estes, por sua vez, nascem com a sua ocorrência. Assim, alguém só poderá decair de um crédito, pelo não exercício do seu direito, se tiver havido o débito em relação ao qual aquele crédito poderia ter sido contraposto.*

Matteus Viana Neto, na obra ICMS - A Lei Complementar nº 87/96, Interpretada, Editora de Direito Ltda, 1997, pag. 217/218, assevera:

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Dentre outros, são fundamentos elementares do Direito a obtenção da estabilidade nas relações sociais e a segurança jurídica, traduzida pela prevalência da ordem jurídica sobre os interesses particulares. Para tanto, o Direito utiliza-se de diversos institutos, dentre os quais a decadência e a prescrição, que têm por elementos essenciais e cumulativos a existência de um lapso temporal fixado em lei e o não exercício do direito nesse prazo (exceto os direitos indisponíveis para os quais inexistente esse instituto, e.g., direito à vida, à intimidade, à inviolabilidade do lar, etc.). Portanto, a não utilização pelo contribuinte do direito ao crédito do imposto no período fixado causa-lhe a perda do direito que "jus non succurrit dormientibus".*

Reproduz-se, também, entendimento do fisco paulista a respeito do referido dispositivo de lei complementar:

*SÃO PAULO - CONSULTORIA TRIBUTÁRIA EM 27 DE NOVEMBRO/2003*

*"[...]*

*5. Em síntese, o direito à compensação tem seu fundamento na mera existência de operação anteriormente tributada. Não se exige, portanto, que o imposto tenha sido recolhido mas, tão-somente, que tenha sido cobrado. Dessa forma, o direito do sujeito passivo é assegurado concomitantemente à emissão do documento que comprove a entrada, em seu estabelecimento, da mercadoria adquirida ou serviço utilizado.*

*6. É direito plenamente constituído, que não necessita de qualquer mecanismo de reconhecimento ou provimento, seja judicial ou extrajudicial, para o seu exercício. A partir do momento da ocorrência da hipótese material que legitima o seu exercício, portanto, inicia-se a contagem do prazo previsto no parágrafo único do art. 23 da citada lei complementar, que assim determina:*

*"Parágrafo único - O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento."*

*7. A interpretação literal deste dispositivo pode levar a conclusão de que o direito ao crédito, escriturado há mais de cinco anos, e não utilizado pelo seu detentor foi atingido pela*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*decadência.*

*8. Contudo, não se pode esquecer que, para efetuar a aludida compensação, ou seja, para utilizar o crédito escriturado, é necessário a existência de operações que tenham gerado imposto. Ou seja, o efetivo exercício deste direito está limitado a existência de uma operação tributada futura. Ou seja, enquanto não ocorrer o implemento desta condição o detentor do direito ao crédito não poderá utilizá-lo. E, para que seja concebida a idéia do perecimento do direito é necessário - como antecedente lógico - que o mesmo esteja em plenas condições de ser exercido. Segundo a doutrina (Caio Mário da Silva Pereira, "Instituições de Direito Civil", vol. 1, pág. 479):*

*"O fundamento da decadência é não se ter o sujeito utilizado de um poder de ação, dentro dos limites temporais estabelecidos à sua utilização. É que há direitos que trazem, em si, o germe da própria destruição. São faculdades condicionadas ao exercício dentro de um tempo certo, e, então, o perecimento da relação jurídica é uma causa incita ao próprio direito que oferece esta alternativa: exerce-se no prazo estabelecido, ou nunca mais".*

*(...)*

Embora a matéria ainda suscite discussões, o fato é que, no Paraná, no caso de a nota fiscal ter sido escriturada no prazo de cinco anos da data de aquisição, não há previsão de estorno do crédito escriturado em conta gráfica por decurso de prazo.

Isso porque, para que o fisco exija que o contribuinte tenha cinco anos para utilizar o valor do ICMS escriturado em conta-gráfica é necessária a ocorrência de operações com débito do imposto.

Assim, não poderá decair o direito ao crédito na hipótese de inexistência de débito que permita seu exercício, mediante compensação.

Por outro lado, quem recebe mercadoria não adquire direito de crédito contra o Estado, mas adquire o direito de abater do débito decorrente de operações de saídas o montante

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

do ICMS cobrado nas operações anteriores.

Nas hipóteses em que impossibilitado o direito de abatimento de créditos por inoportunidade de operações com débito, pode o Estado, a título de incentivo fiscal, prever outras maneiras de utilização.

No caso da consulente, segundo suas informações, o saldo credor de ICMS em conta gráfica decorre da realização de operações de saídas albergadas pelo diferimento do pagamento do ICMS, que é uma das hipóteses contempladas com a possibilidade de transferência a terceiros de que trata o art. 41 e seguintes do RICMS.

A partir do momento que o fisco enumera quais são as operações que geram crédito de ICMS acumulado está dando tratamento diferenciado aos contribuintes que as praticam em relação a outros que realizam operações que também geram saldo credor, porém não considerado como passível de utilização por transferência.

Portanto, não se pode deixar de mencionar que a transferência de créditos, cujo acúmulo se deu pela prática de operações de saídas abrangidas pelo diferimento, é uma faculdade dada ao contribuinte, que pode exercê-la ou não. No momento que opta em habilitar esse crédito é porque tem a intenção de transferi-lo a terceiro; caso contrário, o deixaria em conta-gráfica.

Partindo-se da premissa de que foi disponibilizado ao contribuinte o direito de transferir créditos acumulados a terceiros, entende-se que o exercício desse direito não é imprescritível, devendo ser exercido, diante da ausência de norma expressa acerca da matéria, no prazo de 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

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

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 e art. 73 da Lei n. 11.580/1996). Ainda, cita-se o art. 102 do Regulamento do ICMS de 2012, que dispõe sobre o prazo de cinco anos para validade de regime especiais.

O prazo para transferência de créditos habilitados no SISCREDE 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, haja vista que essas normas não permitem concluir que, em não havendo prazo expresso na legislação, teria o contribuinte um prazo eterno para exercer um direito.

Corroborando esse entendimento o disposto no art. 35 da Norma de Procedimento Fiscal n. 53/2009, que trata da Ficha de Autorização e Controle de Crédito - FACC, que prevê o prazo de cinco anos contados da emissão da nota fiscal de aquisição para que o contribuinte utilize créditos transferidos de sua conta gráfica para FACC, a fim de compensar com o débito de ICMS devido por ocasião da saída da mercadoria. É, também, esse prazo que dispõe o produtor rural para transferir créditos de ICMS para o adquirente da mercadoria, em operação abrangida pelo diferimento ou suspensão:

*"Art. 35. O marco inicial para contagem do prazo decadencial para utilização do crédito fiscal em pagamento antecipado, no caso de estar lançado no livro fiscal ou apropriado na FACC ou na ECC e não tenha sido efetivamente utilizado pelo estabelecimento é de cinco anos da data de emissão da nota fiscal de aquisição do bem, mercadoria, insumo ou serviços sujeitos à legislação do ICMS (LC 87/96, art. 23, parágrafo único)".*

No caso de créditos acumulados, o prazo para efetivação da transferência não pode ser contado a partir da data de emissão do documento fiscal de aquisição, pois esse é o marco para início da contagem do período de acumulação dos

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

créditos, nos termos do item 49 da Norma de Procedimento Fiscal n. 001/2009, antes transcrito.

Logo, considerando que nem o diploma regulamentar nem a norma de procedimento fiscal dispõem sobre o prazo de utilização de crédito homologado e disponibilizado no SISCREDE, pelas razões expostas conclui-se que tem o contribuinte o prazo de cinco anos a partir da data do despacho de deferimento no processo de habilitação de crédito para exercitar seu direito de transferência.

Cita-se, ainda, por oportuno, excertos do Parecer Normativo COSIT nº 11, de 19 de dezembro de 2014, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que exarou entendimento acerca do prazo prescricional a ser observado pelo contribuinte de tributos na área federal, quando opta por compensar créditos decorrentes de ação judicial com débitos próprios, na via administrativa, em vez de recebê-los por meio de precatório ou requisição de pequeno valor.

Por não haver prazo expresso na legislação relativa à matéria, afirmou aquele órgão ser de cinco anos contados do trânsito em julgado da sentença que reconheceu o crédito ou da homologação da desistência de sua execução.

#### *CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL*

[...]

*6.3. Na segunda, entretanto, não há prazo expresso na legislação. O prazo do art. 168 do CTN (ou do art. 169, a depender do caso) é o prazo para interpor a ação judicial. O que se analisa aqui é o prazo prescricional após a ação judicial que gera um crédito decorrente de tributo federal em favor de um contribuinte, vale dizer, o prazo prescricional para extinguir o débito do Fisco. Não há que se falar em extinção de crédito tributário ou anulação de ação condenatória de que trata o art. 168 do CTN. Entretanto, como a lei que disciplinou a forma de compensação de créditos decorrente de ação judicial (art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996) não dispôs sobre essa contagem (assim como fez com o prazo para*

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

homologação de cinco anos da Dcomp), cabe ao intérprete fazê-lo.

7. A tese de imprescritibilidade não pode prevalecer. Em prol da segurança jurídica, no direito tributário e processual tributário sempre há prazos extintivos para realizar um direito, pretensão ou ação, seja por parte do contribuinte, seja por parte da Administração Pública. A tese de imprescritibilidade estaria eivada de inconstitucionalidade, tendo em vista que a Constituição Federal traz expressamente os escassos casos em que ela ocorre.

[...]

Conclusão

[...]

14. Com base no exposto, conclui-se que:

a) O crédito tributário decorrente de ação judicial pode ser executado na própria ação judicial para pagamento via precatório ou requisição de pequeno valor ou, por opção do sujeito passivo, ser objeto de compensação com débitos tributários próprios na via administrativa.

b) Ao fazer a opção pela compensação na via administrativa, o sujeito passivo sujeita-se ao disciplinamento da matéria feito pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, especificamente a Instrução Normativa nº 1.300, de 2012, conforme § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e às demais limitações legais.

c) Para a apresentação da Declaração de Compensação, o sujeito passivo deverá ter o pedido de habilitação prévia deferido.

d) A habilitação prévia do crédito decorrente de ação judicial é medida que tem por objetivo analisar os requisitos preliminares acerca da existência do crédito, a par do que ocorre com a ação de execução contra a Fazenda Nacional, quais sejam, legitimidade do requerente, existência de sentença transitada em julgado e inexistência de execução judicial, em respeito ao princípio da indisponibilidade do interesse público.

e) O prazo para a compensação mediante apresentação de

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*Declaração de Compensação de crédito tributário decorrente de ação judicial é de cinco anos, contados do trânsito em julgado da sentença que reconheceu o crédito ou da homologação da desistência de sua execução.*

*f) No período entre o pedido de habilitação do crédito decorrente de ação judicial e a ciência do seu deferimento definitivo, o prazo prescricional para apresentação da Declaração de Compensação fica suspenso no âmbito administrativo*

*g) O crédito habilitado pode comportar mais de uma Declaração de Compensação, todas sujeitas ao prazo prescricional de cinco anos do trânsito em julgado da sentença ou da extinção da execução, não havendo interrupção da prescrição em relação ao saldo.*

*h) Eventual mudança de interpretação sobre a matéria será aplicável somente a partir de sua introdução na legislação tributária.*

No que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no art. 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para os procedimentos ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.790.772-0.

**CONSULTA N°: 124, de 1° de setembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA IMPORTADA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO.

A consulente, empresa optante pelo regime do Simples Nacional e cadastrada na atividade de confecção de roupas profissionais, informa que adquire, em operações interestaduais, fio de poliéster importado (classificado no código NCM 5509.21.00), com destaque de ICMS pela alíquota de 4%.

Aduz que essas mercadorias estão sujeitas à alíquota interna de 18% e, ciente da obrigatoriedade do recolhimento antecipado do diferencial de alíquotas, indaga se esse valor deve ser calculado com a carga tributária de 14%, ou 8% de acordo com o contido no Boletim Informativo n. 29/2015 da Secretaria de Estado da Fazenda.

Expõe ter dúvidas quanto à aplicação do diferimento parcial de que trata o art. 108 do Regulamento do ICMS nessa hipótese, pois a Lei Complementar n. 123/2006 prevê a impossibilidade de as empresas optantes pelo Simples Nacional utilizarem qualquer benefício fiscal.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 (RICMS/2012) e os trechos do Boletim Informativo n. 29/2015 da Secretaria de Estado da Fazenda, pertinentes ao questionamento da consulente:

RICMS/2012

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

"Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento (art. 5º da Lei n. 11.580/1996):

(...)

§ 7º Será exigido o pagamento antecipado do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativamente a operações que tenham origem em outra unidade federada, observado o disposto no art. 13-A (§ 6º do art. 5º da Lei n. 11.580, de 1996, com redação dada pela Lei n. 17.444, de 27.12.2012).

(...)

Art. 13-A. Na hipótese do § 7º do art. 5º, o 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.

§ 1º O disposto neste artigo:

I - somente se aplica às operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento);

II - não se aplica às operações submetidas ao regime da substituição tributária;

III - deverá considerar as hipóteses de isenção e de redução na base de cálculo, bem como do diferimento parcial de que trata o art. 108.

§ 2º Em substituição ao pagamento do imposto no momento da entrada dos bens ou das mercadorias no território paranaense:

I - tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, o imposto devido poderá ser lançado em conta-gráfica no próprio mês em que ocorrer a entrada da mercadoria no Estado;

II - tratando-se de contribuinte optante pelo Simples Nacional, o imposto devido poderá ser pago em GR-PR até o dia três do

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*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).*

*(...)*

*Art. 109. Encerra-se a fase de diferimento em relação às mercadorias de que trata o artigo anterior:*

*I - nas saídas para outro Estado;*

*II - nas saídas internas para consumidor final, contribuinte ou não do imposto.”*

BOLETIM INFORMATIVO N. 29/2015 DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA

*“Recolhimento de 8% nas aquisições interestaduais de bens e mercadorias importados, sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento), destinados à comercialização ou à industrialização, com o objetivo de igualar a carga tributária àquela exigida nas aquisições internas dos mesmos produtos.*

*1. O imposto a ser recolhido, regra geral, deve corresponder ao percentual de 8% (12% - 4%).2. Não haverá recolhimento na aquisição interestadual de mercadoria que na operação interna de aquisição esteja alcançada pela isenção.*

*3. Nos demais casos, inclusive quando não for aplicado o diferimento parcial, deverá ser verificada a carga tributária interna da operação de aquisição com o mesmo produto.*

*4. Para o contribuinte optante pelo Simples Nacional, o recolhimento poderá ser efetuado em GR-PR até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no Estado.*

*(...)”*

De acordo com o inciso III do § 1º do art. 13-A do RICMS/2012, o diferimento parcial de que trata o art. 108 da mesma norma regulamentar deverá ser observado para o cálculo do imposto a ser recolhido por antecipação.

Dessa maneira, embora a alíquota aplicável às mercadorias citadas pela consulente seja de 18%, caso elas

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

fossem adquiridas em operações internas submeter-se-iam à carga tributária de 12%, em razão do diferimento parcial do imposto previsto no art. 108 do RICMS/2012, o qual se aplica às empresas optantes pelo Simples Nacional, pois, nos termos do art. 109 do mesmo dispositivo regulamentar, o diferimento não se encerra nas saídas de mercadorias às referidas empresas, quando destinadas à comercialização ou à industrialização (precedentes: Consultas n. 71/2010 e 91/2016).

Logo, as operações questionadas pela consulente, submetidas à alíquota interna de 18%, sujeitam-se ao recolhimento do percentual de antecipação de 8%, resultante da diferença entre a carga tributária interna (12%) e a alíquota interestadual (4%), conforme explicitado no Boletim Informativo n. 29/2015.

Ressalta-se, por fim, que, de acordo com o disposto no inciso II do § 1º do Art. 13-A do RICMS/2012, a obrigatoriedade de antecipação do imposto não se aplica às operações interestaduais com mercadorias submetidas ao regime da substituição tributária.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS/2012, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.070.296-0.

**CONSULTA Nº: 125, de 1º de setembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. LEITE MODIFICADO PARA ALIMENTAÇÃO INFANTIL. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, cadastrada na atividade de comércio atacadista de leite e laticínios, informa que comercializa leites em pó modificados para alimentação infantil, classificados no código NCM 1901.10.10, cujos nomes comerciais são Aptamil, Milupa, Milnutre e Pregomin.

Questiona se tais produtos podem ser considerados "leite", para fins de inclusão na cesta básica e consequente aplicação da isenção prevista na Lei n. 14.978/2005 e regulamentada no item 21 do Anexo I do Regulamento do ICMS, ou da redução na base de cálculo estabelecida no Decreto n. 3.869/2001.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se excertos da legislação tributária pertinentes ao questionamento da consulente:

LEI N. 14.978/2005

*"Art. 1º Ficam isentas do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) as operações internas que destinem os seguintes produtos da cesta básica de alimentos a consumidores finais:*

*(...)*

*VI - leite, exceto os concentrados e adicionados de açúcares e edulcorantes e o longa vida UHT, leite em pó e linguiças. (Redação dada ao inciso pela Lei nº 16.386, de 25.01.2010, DOE PR de 25.01.2010)"*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

REGULAMENTO DO ICMS APROVADO PELO DECRETO N. 6.080/2012

"ANEXO I - ISENÇÕES

(...)

*21 Operações internas que destinem a consumidores finais os produtos da CESTA BÁSICA de alimentos adiante arrolados (art. 1º da Lei n. 14.978/2005):*

(...)

*f) leite, exceto os concentrados e adicionados de açúcares e edulcorantes e o longa vida UHT, o leite em pó e linguiças (Lei n. 16.386/2010);*

(...)

ANEXO II - REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO

(...)

*4-C. A base de cálculo fica reduzida, opcionalmente ao regime normal de tributação, nas operações internas com os produtos da CESTA BÁSICA adiante arrolados, em percentual que resulte carga tributária de 7% (Convênio ICMS 128/1994):*

(...)

*VI - leite pasteurizado enriquecido com vitaminas; leite pasteurizado tipo "C"; linguiças;"*

DECRETO N. 3.869/2001, COM VIGÊNCIA ATÉ 1º/9/2016

*"Art. 1º. A base de cálculo do ICMS fica reduzida, opcionalmente ao regime normal de tributação, nas operações internas com os produtos da cesta básica adiante arrolados, em percentual que resulte carga tributária de 7% (Convênio ICMS 128/94):*

(...)

*VII - leite pasteurizado enriquecido com vitaminas; leite pasteurizado tipo "C"; linguiças; (Redação dada pelo Decreto 4325 de 29/06/2001)"*

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

Apresentados os dispositivos da legislação, informa-se que essa matéria já foi objeto da Consulta n. 40/2016, cujos excertos se transcrevem a seguir:

*"Registre-se, inicialmente, que cabe ao contribuinte aplicar a correta classificação relativa à NCM para os produtos que comercializa, e que compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil dirimir eventual dúvida quanto a isso.*

*No que tange ao leite em pó, as NCM constantes da TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados) referentes a esse produto correspondem a 0402.10 e 0402.2, conforme segue:*

NCM	DESCRIÇÃO
04.02	Leite e creme de leite, concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes.
0402.10	- Em pó, grânulos ou outras formas sólidas, com um teor, em peso, de matérias gordas, não superior a 1,5 %
0402.10.10	Com um teor de arsênio, chumbo ou cobre, considerados isoladamente, inferior a 5 ppm
0402.10.90	Outros
0402.2	- Em pó, grânulos ou outras formas sólidas, com um teor, em peso, de matérias gordas, superior a 1,5 %:
0402.21	--Sem adição de açúcar

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

	ou de outros edulcorantes"
--	-------------------------------

Esse, portanto, é o produto (leite em pó, NCM 0402.10 e/ou 0402.2) a que se reporta o inciso II do art. 5º da Lei nº 13.212/2001, contemplado por redução da base de cálculo nos seguintes termos:

"Lei nº 13.212/2001

Art. 5º Fica reduzida a base de cálculo do imposto incidente nas operações internas com os produtos a seguir indicados, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 7% (sete por cento), Convênio ICMS 128/94, cláusula primeira:

[...]

II - leite em pó;"

Já o produto mencionado pela consulente, qual seja, "leite em pó Aptamil", NCM 1901.10.10, embora traga em sua denominação comercial o termo "leite", com este não se confunde. Trata-se, na verdade, de espécie do gênero "preparações alimentícias de produtos das posições 04.01 a 04.04", conforme definido pela TIPI:

NCM	DESCRIÇÃO
19.01	Extratos de malte; preparações alimentícias de farinhas, grumos, sêmolas, amidos, féculas ou de extratos de malte, que não contenham cacau ou que contenham menos de 40 %, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições; preparações alimentícias de produtos

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*Logo, considerando que o produto comercializado pela consulente não é leite em pó (NCM 04.02) e sim espécie de preparação alimentícia (qual seja, leite modificado, NCM 1901.10.10), não se lhe aplica a redução da base de cálculo prevista no art. 5º, inciso II, da Lei nº 13.212/2001, devendo, portanto, ser tributado a 18% nas operações internas, nos termos do art. 14, inciso VI, da Lei nº 11.580/1996". (grifado)*

Do exposto, informa-se à consulente que os produtos por elas citados, embora comumente chamados de "leite", são preparações alimentícias, motivo pelo qual não se enquadram nos benefícios fiscais a que se referem a Lei n. 14.978/2005 e o item 21 do Anexo I do Regulamento do ICMS, a Lei n. 13.212/2001 e o Decreto n. 3.869/2001, revogado pelo Decreto n. 4.987/2016, cujas disposições foram incluídas no item 4-C do Anexo II do Regulamento do ICMS.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.109.151-4.

**CONSULTA Nº: 126, de 1º de setembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. VENDA A CONSUMIDOR FINAL. MERCADORIA ENTREGUE NESTE ESTADO. OPERAÇÃO INTERNA.

A consulente, cadastrada na atividade de comércio varejista de materiais de construção, aduz ter dúvida quanto à emissão do documento fiscal nas vendas a consumidores finais não contribuintes, em que as mercadorias são entregues nesse Estado, independentemente do domicílio do adquirente.

Nessa situação, informa que emite nota fiscal como se venda presencial fosse, anotando no campo "informações complementares" a legislação aplicável.

Questiona se está correto o seu procedimento.

**RESPOSTA**

Com relação ao questionamento da consulente, expõe-se que o § 13 do art. 14 do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, assim prevê:

*"Art. 14. As alíquotas internas são, conforme o caso e de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), assim distribuídas (art. 14 da Lei n. 11.580/1996, com redação dada pela Lei n. 16.016/2008):*

*(...)*

*§ 13 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."*

Segundo o dispositivo regulamentar transcrito, são consideradas internas as operações com mercadorias entregues a

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

consumidor final não contribuinte do imposto no território paranaense, independentemente do seu domicílio.

Logo, quando a consulente, por meio do seu estabelecimento situado no Paraná, vende mercadorias que serão entregues neste Estado, resta configurada uma operação interna, seja qual for o domicílio dos consumidores finais não contribuintes adquirentes.

Vale ressaltar que essa regra retrata o entendimento já reiteradamente manifestado por este Setor Consultivo, como, por exemplo, na resposta à Consulta n. 31/2014.

Por fim, haja vista se tratar de operações internas, informa-se que o CFOP será o 5.102, para mercadorias não sujeitas à substituição tributária, ou o 5.405, para mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme disposto no Anexo IV, Tabela I-B, do Regulamento do ICMS.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no art. 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.996.816-6.

**CONSULTA N°: 127, de 1° de setembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. GELO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NÃO APLICABILIDADE.

A consulente, empresa optante pelo regime do Simples Nacional e cadastrada na atividade de fabricação de gelo, indaga se esse produto permanece sujeito à substituição tributária, tendo em vista as alterações introduzidas no Regulamento do ICMS, com vigência a partir de 1° de janeiro de 2016, com fundamento nos Convênios ICMS 92/2015 e 155/2015.

**RESPOSTA**

O produto "gelo" estava relacionado no parágrafo único do art. 14 do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, dentre as mercadorias do segmento de bebidas sujeitas à substituição tributária, na redação que vigorou até 31 de dezembro de 2015.

No entanto, com a nova redação dada ao dispositivo regulamentar pelo Decreto n. 3.530, publicado em 22 de fevereiro de 2016, produzindo efeitos a partir de 1° de janeiro de 2016, esse produto foi excluído do regime da substituição tributária.

Tal exclusão se deu em observância ao Convênio ICMS 92/2015, de 20 de agosto de 2015, com vigência a partir de 1° de janeiro de 2016, que estabeleceu a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias passíveis de sujeição a tal regime, dentre as quais não consta o "gelo".

Logo, o aludido produto, a partir de 1° de janeiro de 2016, não mais se sujeita à substituição tributária.

Por fim, informa-se que, conforme o disposto no art.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

2º do referido decreto, também foram convalidados os procedimentos adotados nas operações realizadas sob o regime de substituição tributária ou em consonância com as regras até então vigentes, no período de 1º de janeiro a 22 de fevereiro de 2016, data da sua publicação.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.190.118-4.

**CONSULTA N°: 128, de 23 de setembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. VENDA A CONSUMIDOR FINAL DOMICILIADO EM OUTRO ESTADO. OPERAÇÃO INTERNA.

A consulente, cadastrada na atividade de comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários novos, informa que realiza operações submetidas ao regime de substituição tributária e apresenta dúvida quanto ao diferencial de alíquotas nas vendas presenciais de veículos novos e peças a consumidores finais, inscritos ou não no cadastro do ICMS em outras unidades da Federação.

Da leitura do § 13 do art. 14 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 6.080, de 28 de setembro de 2012, a consulente depreende que nas referidas vendas, tanto para consumidores finais inscritos quanto para não inscritos em outros Estados, deve ser aplicado o tratamento dado às operações internas.

No entanto, alega que a legislação prevê o uso do CFOP iniciado por "6" quando o destinatário possuir inscrição estadual em outra unidade federada, sendo a venda presencial ou não, o que, no seu entendimento, indica uma operação interestadual.

Aduz que analisou a Consulta n. 064/2016, a qual dispõe especificamente sobre consumidor final não inscrito, restando dúvidas em relação às vendas para consumidor final inscrito em outra unidade da Federação.

Assim, na emissão da nota fiscal, questiona qual o CFOP a ser utilizado, se há destaque de imposto e se deve efetuar recolhimento em favor do Estado do Paraná, nas

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

seguintes situações:

a) venda presencial de peças e veículo novo para consumidor final, não contribuinte do imposto, com ou sem inscrição em outro Estado.

b) venda presencial de peças e veículo novo para consumidor final, contribuinte do imposto e inscrito no cadastro de ICMS do Estado destinatário, com execução de serviço de manutenção de veículo efetuada no estabelecimento da consulente;

**RESPOSTA**

A princípio, esclarece-se que a Emenda Constitucional n. 87/2015, implementada no inciso VII do art. 2º e no inciso XV do art. 5º da Lei n. 11.580/1996, objetivou a repartição do ICMS devido nas operações interestaduais que destinem mercadorias a consumidores finais não contribuintes do imposto, de forma que o estado de origem fique com a parcela relativa à alíquota interestadual e o estado de destino com a diferença entre o imposto calculado pela alíquota interna e o devido ao estado de origem.

Transcreve-se o dispositivo regulamentar atinente à matéria:

**Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012**

*"Art. 14. As alíquotas internas são, conforme o caso e de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), assim distribuídas (art. 14 da Lei n. 11.580/1996, com redação dada pela Lei n. 16.016/2008):*

*[...]*

*§ 13 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.*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Desse modo, é interna a operação de venda presencial, assim considerada aquela em que a mercadoria é entregue ao adquirente no território paranaense, tanto de peças como de veículos novos, destinados a consumidor final não contribuinte, conforme prevê o § 13 do art. 14 do RICMS, ainda que detentor de inscrição estadual, para efeitos de controle e fiscalização da movimentação de bens.

Logo, na situação em comento não há que se falar em diferencial de alíquotas, devido à unidade federada de domicílio do adquirente.

Nesse contexto, transcrevem-se excertos da Consulta n. 64/2016:

*"CONSULTA Nº: 064, de 17 de maio de 2016.*

*Logo, as "vendas no balcão" ou "vendas presenciais" ocorridas no estabelecimento da consulente situado no Paraná são caracterizadas como operações internas, seja qual for o domicílio dos consumidores finais não contribuintes, adquirentes das mercadorias.*

*Vale ressaltar que o disposto nessa regra corrobora o entendimento já reiteradamente manifestado por este Setor Consultivo, como, por exemplo, na resposta à Consulta n. 31/2014. (...)"*

Da mesma forma, em se tratando de contribuinte do imposto, domiciliado em outra unidade federada, que adquira mercadoria com entrega em território paranaense, também descabe recolhimento de diferencial de alíquota ao Estado de destino, por substituição tributária, haja vista que, por se tratar de uma operação interna, a alíquota aplicável corresponde àquela devida no território paranaense. (Precedente: Consulta n. 22/ 2016).

Por fim, em se tratando de operações internas, o CFOP será o "5.405", para mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme disposto no Anexo IV, Tabela I, do

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Regulamento do ICMS, ainda que destinadas a contribuinte inscrito em outra unidade federada.

Com relação ao destaque do imposto, deve a consulente observar as regras previstas para a operação com a mercadoria, se submetida ao regime normal ou sujeita ao regime da substituição tributária.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.944.207-5.

**CONSULTA Nº: 129, de 21 de setembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. DECRETO N.  
1.922/2011.

A consulente, cadastrada na atividade de fabricação de fios, cabos e condutores elétricos isolados para telecomunicações e produtos conexos, informa que fabrica mercadorias que usufruem do benefício do crédito presumido de que trata o Decreto n. 1.922/2011 e, também, outros que não são incentivados.

Aduz que a sua dúvida decorre da edição do Decreto n. 2.175/2015, que deu nova redação ao "caput" do art. 1º, e inseriu a esse artigo o § 3º, do Decreto n. 1.922/2011, com vigência a partir de 1º de setembro de 2015, estabelecendo novo método para apuração do valor de crédito presumido de ICMS a ser apropriado em relação às operações com produtos de informática e automação especificados, de forma que o benefício fiscal não gere saldo credor no período de apuração.

Assevera que, até então, o valor do crédito presumido correspondia ao valor referente à carga tributária de ICMS incidente na operação de saída, enquanto que a nova regra determina que o montante devido corresponde à diferença resultante da aplicação da alíquota prevista para a respectiva operação de saída dos produtos beneficiados e os créditos escriturados em razão das entradas.

Afirma que, ao analisar a expressão "os créditos escriturados em razão das entradas", indicada na parte final do "caput" do art. 1º do Decreto n. 1.922/2011, não fica claro se referido valor corresponde apenas aos créditos de ICMS decorrentes de entradas de matérias-primas e demais insumos

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

utilizados na fabricação dos produtos incentivados, ou se devem também ser considerados os créditos decorrentes de entradas relacionadas aos produtos que não usufruem do crédito presumido e aqueles de uso comum, como por exemplo, os referentes à aquisição de energia elétrica e de ativo imobilizado.

Expõe seu entendimento de que para a apuração do valor a ser apropriado a título de crédito presumido deve considerar, para efeitos de créditos de ICMS escriturados por ocasião das entradas, apenas os originários da aquisição de mercadorias que são utilizadas diretamente na fabricação de produtos beneficiados pelo crédito presumido.

Fundamenta seu posicionamento no fato de que não há menção, no referido dispositivo, para inclusão nesse cálculo dos créditos de ICMS originários de produtos que são utilizados na fabricação tanto de produtos beneficiados como os não contemplados pelo crédito presumido, mormente pelo fato de não terem sido mencionadas regras de proporcionalidade para apropriação do ICMS e, ainda, caso se fizesse necessário considerá-los no cálculo, estaria expresso no dispositivo concessivo do benefício fiscal, conforme consta nos itens do Anexo III do RICMS, dentre os quais os itens 21, 37 e 46.

Conclui que compõem o montante dos créditos escriturados em razão das entradas, os relativos às compras de matérias-primas e demais insumos utilizados diretamente na fabricação dos produtos beneficiados, excluídos, inclusive, os decorrentes de aquisição de energia elétrica e de ativo imobilizado.

No que diz respeito à limitação contida no § 3º do art. 1º do Decreto n. 1.922/2011, apresenta exemplos numéricos e sustenta o entendimento de que a expressão "a apropriação do crédito presumido não pode resultar saldo credor no período de apuração" objetiva impedir que o benefício fiscal concedido gere saldo credor. Desse modo, o saldo credor de ICMS

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

constituído em período anterior a setembro/2015, mês da inclusão dessa regra, não é impeditivo para a apropriação do crédito presumido nos meses subsequentes.

Questiona se está correta a sua interpretação.

#### RESPOSTA

Para análise da matéria, transcreve-se a legislação questionada pela consulente:

*DECRETO Nº 1.922/2011*

*Art. 1.º Fica concedido, ao estabelecimento industrial fabricante, que atenda às disposições do art. 4º da Lei Federal n. 8.248, de 23 de outubro de 1991, por ocasião da saída dos produtos adiante discriminados, com suas respectivas classificações na NCM, que estejam relacionados em portaria conjunta dos Ministérios da Ciência e Tecnologia e da Fazenda, na forma do art. 22 do Decreto Federal nº 5.906, de 26 de setembro de 2006 ou do art. 2º da Lei n. 8.387, de 30 de dezembro de 1991, regulamentada pelo Decreto Federal n. 6.008, de 29 de dezembro de 2006, sem prejuízo da redução da base de cálculo de que trata o art. 3º da Lei nº 13.214, de 29 de junho de 2001, crédito presumido do ICMS, equivalente à diferença resultante da aplicação da alíquota prevista para a respectiva operação de saída e os créditos escriturados em razão das entradas.*

*[...]*

*§ 3º A apropriação do crédito presumido de que trata este artigo não pode resultar saldo credor no período de apuração.*

No que diz respeito à primeira indagação, a expressão "créditos escriturados em razão das entradas", constante no "caput" do art. 1º do Decreto n. 1.922, de 8 de julho de 2011, contempla os valores de ICMS vinculados ao custo da mercadoria beneficiada, ou seja, aqueles relativos às aquisições de mercadorias empregadas exclusivamente na fabricação desses produtos e também aqueles de uso comum, que são utilizados em produtos beneficiados ou não, como por

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

exemplo, energia elétrica e ativo imobilizado, observando, nessa última hipótese, a proporcionalidade da participação do produto contemplado pelo crédito presumido no total dos produtos fabricados pelo estabelecimento (precedente: Consulta n. 77/2013).

Sublinhe-se que, em regra, o crédito "presumido" visa a substituir aqueles que efetivamente o estabelecimento teria direito em razão do princípio da não-cumulatividade.

No entanto, denota-se que o benefício fiscal concedido por meio do Decreto n. 1.922/2011, autoriza a cumulação do crédito presumido com os créditos pelas entradas, para aqueles produtos contempladas pelas regras do referido decreto, enquanto nos itens 21, 37 e 46 do Anexo III do RICMS, a cumulação não é possível.

De qualquer modo, em todas as situações, para computar o montante dos créditos decorrentes das entradas, devem ser considerados todas as matérias-primas, produtos intermediários, embalagens e demais insumos vinculados à mercadoria beneficiada, que geram direito à crédito, inclusive a energia elétrica e o ativo imobilizado.

Posto isso, correto o entendimento da consulente quanto a não inclusão no cálculo do crédito de ICMS devido pelas entradas daqueles relativos aos produtos não contemplados pelo crédito presumido, mas incorreto no que diz respeito aos insumos de uso comum.

No que diz respeito à segunda indagação, conclui-se que o disposto no § 3º do art. 1º do citado decreto ratifica a regra de que trata o "caput" do mesmo artigo, de que a consulente terá direito de apropriar crédito presumido quando o valor do débito de ICMS decorrente das operações de saídas contempladas com o benefício for superior ao total do crédito a que se refere a expressão "créditos escriturados em razão das entradas", tendo como limite o montante do débito, impedindo, dessa forma, que a sua utilização gere saldo

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

credor.

Consequentemente, a citada regra não tem o condão de impedir o uso do saldo credor existente em conta gráfica anteriormente a entrada em vigor desse dispositivo.

Caso a consulente esteja procedendo diferentemente do contido nesta resposta, tem o prazo de até 15 dias, a partir da ciência desta, para adequar os procedimentos já realizados ao que foi esclarecido, em cumprimento ao disposto no artigo 664 do RICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.164.239-1.

**CONSULTA Nº: 130, de 21 de setembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CORANTES LIQUIDOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE.

A consulente, cadastrada na atividade principal de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, aduz que seu fornecedor remete "corante líquido xadrez", que classifica no código 3204.17.00 da NCM, sem a retenção do imposto devido pelo regime da substituição tributária, com o argumento de que tal sistemática somente se aplica quando o produto se apresenta no formato pó, em virtude das novas regras trazidas pelo Convênio ICMS 92/2015, introduzidas no Regulamento do ICMS pelo Decreto n. 3.530/2016.

Reporta-se ao art. 72 do Anexo X do RICMS, que expressamente cita o referido código, para manifestar seu entendimento de que o produto sujeita-se ao regime da substituição tributária.

Posto isso, questiona quanto à correção de sua conclusão.

**RESPOSTA**

Para melhor compreensão da matéria tratada, transcreve-se o dispositivo regulamentar antes mencionado:

*Art. 72. A base de cálculo para a retenção do imposto será o preço de venda a consumidor constante de tabela estabelecida por órgão competente, acrescido do valor do frete (Convênio ICMS 104/2008).*

*§1º Inexistindo o valor de que trata o "caput", a base de cálculo será o preço praticado pelo substituto, incluídos o IPI, o frete, o seguro e as demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, adicionado da parcela resultante*

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

da aplicação, sobre o referido montante, dos seguintes percentuais de margem de valor agregado:

POSIÇÃO	CEST	NCM/S H	DESCRIÇÃO
2	24.00 2.00	28.21 3204. 17.00 32.06	Xadrez e pós assemblados, exceto pigmentos à base de dióxido de titânio classificados no código 3206.11.19

A matéria questionada já foi objeto de análise por este Setor, na resposta à Consulta n. 104/2016, da qual se transcrevem excertos, que manifestou entendimento no sentido de que, a partir de 1º de janeiro de 2016, a posição 2 da tabela contida no § 1º do art. 72 do Anexo X do RICMS contempla apenas os corantes no formato pó, classificados nas posições 28.21 e 32.06 e no código 3204.17.00 da NCM:

Quanto ao questionamento em tela, registra-se, inicialmente, que a tabela de que trata o § 1º do art. 72 do Anexo X do

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*RICMS, vigente até 31/12/2015, trazia, em seu item 10, a previsão de que Corantes para aplicação em bases, tintas e vernizes, NCM 32.04, 3205.00.00, 32.06 e 32.12, estavam sob a égide da substituição tributária.*

*Todavia, com a alteração 937ª do Regulamento do ICMS, promovida pelo Decreto nº 3.530, publicado em 22/2/2016, produzindo efeitos a partir de 1º/1/2016, editado com fundamento no Convênio ICMS 92/2015 e suas posteriores alterações, os corantes líquidos, classificados nas posições 32.04 e 32.06 da NCM, não constam da relação de produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, pois a posição 2 da tabela contida no art. 72 do Anexo X do RICMS contempla apenas os corantes em pó, classificados nas posições 28.21 e 32.06 e no código 3204.17.00, da NCM.*

*Registre-se, entretanto, que foi celebrado o Convênio ICMS 53/2016, prevendo a reinserção, a partir de 1º/10/2016, dos corantes para aplicação em bases, tintas e vernizes na sistemática da substituição tributária, matéria, contudo, ainda não implementada pelo Estado do Paraná no RICMS.*

*Incorreto, portanto, o entendimento manifestado pela consulente em relação a esse produto.*

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

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.138.038-9

**CONSULTA Nº: 131, de 21 de setembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. EMPRESA ENQUADRADA NO SIMPLES NACIONAL. DIFERIMENTO PARCIAL. APLICABILIDADE.

A consulente, enquadrada no regime do Simples Nacional e atuando na fabricação e no comércio atacadista de luminárias, abajures e outros equipamentos, aduz que é eleita substituta tributária nas operações com pendentes e luminárias classificadas nos códigos 9405.10.99 e 9405.20.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul, conforme item 21 do art. 116 do Anexo X do Regulamento do ICMS.

Questiona sobre a aplicabilidade do diferimento parcial de que trata o art. 108 do RICMS/2012 no cálculo do ICMS devido pelo regime de substituição tributária, bem como quanto à aplicabilidade do § 8º do art. 1º do Anexo X da referida norma regulamentar.

**RESPOSTA**

A matéria questionada já foi objeto de análise por este Setor, na resposta à Consulta n. 014/2016, da qual se transcreve excertos:

*A consulente, enquadrada no regime do Simples Nacional e com atividade de fabricação de produtos alimentícios, tem dúvidas sobre a aplicabilidade do diferimento parcial de que trata o art. 108 da norma regulamentar no cálculo do ICMS devido pelo regime da substituição tributária.*

**RESPOSTA**

*Para análise da matéria transcrevem-se os §§ 4º e 8º do art. 1º do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012:*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Art. 1º O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, 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, § 4º, Lei n. 11.580/1996).

[...]

§ 4º Nas operações com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, a empresa enquadrada no Simples Nacional, investida na condição de sujeito passivo por substituição, deverá observar o seguinte: (Art. 2º, do Decreto n. 2701, de 30.5.2008, e Art. 2º do Decreto n. 4.248, de 11.02.2009).

I - calcular e recolher o imposto relativo à operação própria segundo as regras previstas no Anexo VIII;

II - calcular, reter e recolher o imposto devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes, 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 valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação própria do substituto tributário (Resoluções CGSN n. 51/2008 e n. 61/2009).

[...]

§ 8.º Nas operações internas, quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a margem de valor agregado - MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "AL inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "AL intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final.

Para o substituto tributário enquadrado no regime do Simples Nacional, o inciso I do § 4º do art. 1º do Anexo X dispõe que o ICMS relativo à "operação própria" deve ser calculado de acordo com as regras estabelecidas para o mencionado regime.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Por outro lado, para efeitos do cálculo do imposto devido pelo regime da substituição tributária, o substituto enquadrado no Simples Nacional é equiparado àquele cadastrado no regime normal de pagamento. Por essa razão, são inaplicáveis ao caso as regras de apuração e recolhimento do imposto previstas na Lei Complementar n. 123/2006.*

*Diante do que foi manifestado, o imposto devido em relação às operações subsequentes deve ser apurado observando as mesmas regras aplicáveis ao substituto tributário incluído no regime normal de pagamento (precedente: Consulta n. 91/2015).*

*Assim, para efeitos de apuração do imposto devido pelo regime da substituição tributária o substituto enquadrado no Simples Nacional deve apurar o valor do ICMS a título de operação própria diferindo parcialmente o imposto nos termos do art. 108 do RICMS.*

*Da mesma forma, como se contribuinte submetido ao regime normal fosse, na hipótese de a carga tributária incidente na operação a título de "operação própria" ser inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado para apurar a base de cálculo do imposto devido pelo regime de substituição tributária, em cumprimento ao disposto no § 8º do art. 1º do Anexo X do RICMS (precedente: Consulta n. 138/2015).*

*Enfatiza-se que a obrigatoriedade de o substituto tributário enquadrado no Simples Nacional ajustar a margem de valor agregado decorre das disposições contidas no citado parágrafo 8º, e não no § 5º do art. 1º do Anexo X do RICMS. Ademais, não há nenhuma regra excepcionando a aplicabilidade do citado § 8º para essa categoria de contribuinte.*

*Assim, com a entrada em vigor do referido § 8º, o substituto tributário paranaense, enquadrado no Simples Nacional, ao certificar que a carga tributária apurada a título de operação própria é inferior àquela praticada pelo substituído com o consumidor final, deve ajustar a margem de valor agregado, nos termos deste parágrafo, para depois apurar a base de cálculo do ICMS devido pelo regime da substituição tributária.*

Diante do exposto, caso a consulente tenha adotado procedimento diverso do contido na presente resposta, deverá

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

observar o disposto no art. 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.825.080-6

**CONSULTA N°: 132, de 27 de setembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. VINHO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, que tem como atividade econômica principal o comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente (CNAE 4635-4/99), informa que pratica operações internas com vinhos importados, destinadas a revendedores.

Expõe seu entendimento quanto à sistemática de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, como sendo:

operação própria: calcula o ICMS, aplicando o diferimento parcial, de forma que a carga tributária resulte em 12% (artigo 108 do Regulamento do ICMS - RICMS);

operações subsequentes: utiliza a redução da base de cálculo para 86,21% (nota 4 do item 3-A do Anexo II do RICMS) e aplica a MVA ajustada de 67,82% (§ 8º do artigo 1º do Anexo X do RICMS).

Posto isso, indaga se está correta a sistemática de cálculo do ICMS apresentada.

**RESPOSTA**

Primeiramente, destaca-se que, o item 3-A do Anexo II do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012, vigorou até 31 de dezembro de 2015.

No período em que vigente a regra, aplica-se o entendimento manifestado pelo Setor Consultivo nas respostas às Consultas n. 104/2015 e n. 115/2015, conforme excertos que se transcrevem:

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

**"CONSULTA Nº: 104, de 6 de outubro de 2015.**

...

*Assim, considerando a redução de que trata o item 3-A do Anexo II do RICMS, a base de cálculo, dimensionada nos termos do inciso II do art. 11 e do caput do § 5º do art. 1º, do Anexo X do RICMS, deve ser reduzida para 86,21%, de modo que a carga tributária resulte em 25%. Sobre esse valor deve ser acrescida a MVA ajustada, nos termos do § 8º do art. 1º do Anexo X, levando-se em conta que a alíquota incidente é 29%.*

*O imposto devido por responsabilidade (por substituição tributária) corresponde à diferença resultante entre o valor do ICMS apurado nos termos do parágrafo anterior e aquele devido pela operação própria do substituto tributário.*

*Conclui-se, com tais considerações, que o diferimento parcial é aplicável na determinação do imposto relativo à operação própria praticada pelo substituto tributário, e a redução da base de cálculo é aplicável na apuração do ICMS relativo às etapas subsequentes, em conformidade com o inciso I do § 3º do art. 108 do RICMS."*

**"CONSULTA Nº: 115, de 29 de outubro de 2015.**

...

*Por outro lado, tendo em vista que o ICMS devido por substituição tributária deve ser calculado observando-se o tratamento tributário aplicável à operação praticada pelo substituído com o consumidor final, a qual se configura como hipótese de encerramento do diferimento, resta afastado o regramento do art. 108 do RICMS, tornando-se aplicável a redução da base de cálculo de que trata o item 3-A do Anexo II do RICMS para o cálculo desse imposto.*

*Nesse sentido, tanto o substituto paranaense quanto aquele localizado em outros estados devem dimensionar a base de cálculo nos termos do inciso II do art. 11, ajustando a MVA conforme o caput do § 5º, combinado com os §§ 8º e 9º do art. 1º do Anexo X, todos do RICMS, considerando como alíquota intra ("ALQ intra") o percentual de 25%, em razão da redução de que trata o item 3-A do Anexo II do RICMS, e como alíquota inter*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*("ALQ inter") a carga tributária praticada pelo substituto tributário. Para as operações internas, essa carga tributária também corresponde a 12%, em razão do diferimento parcial de que trata o inciso II do art. 108 do RICMS."*

Importante salientar que, em consequência da revogação do item 3-A do Anexo II do RICMS, as operações internas, exceto a promovida pelo substituto tributário, que está submetida ao diferimento parcial de que trata o artigo 108 do RICMS, sujeitam-se a alíquota de 29%, devendo ser calculada a MVA ajustada observando esse percentual.

Atente-se também, que diante do estabelecido na Lei n. 18.573, de 30 de setembro de 2015, que criou o Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - FECOP, alterando o artigo 14 da Lei n. 11.580, de 1996 e incluindo o artigo 14-A ao mesmo diploma, no que diz respeito ao ICMS devido por substituição tributária, cabe a consulente observar o estabelecido na alínea "a" do inciso III do § 12 do artigo 14 do RICMS, concomitantemente com os artigos 1º a 4º do Anexo XII do mesmo regulamento, *verbis*:

#### **"RICMS/12**

...

**Art. 14.** *As alíquotas internas são, conforme o caso e de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), assim distribuídas (art. 14 da Lei n. 11.580/1996, com redação dada pela Lei n. 16.016/2008):*

...

**§ 12** *Nas operações internas destinadas a consumidor final com os produtos a seguir relacionados deverão ser aplicadas as seguintes alíquotas, observado o disposto no Anexo XII (§ 9º do art. 14 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):*

...

#### **III - 27% (vinte e sete por cento):**

*a) cervejas, chopes e bebidas alcoólicas (NCM 22.03. 22.04,*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

22.05, 22.06 e 22.08);

...

**ANEXO XII**

**DO ADICIONAL DO IMPOSTO DESTINADO AO FUNDO ESTADUAL DE COMBATE À POBREZA DO PARANÁ - FECOP**

**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 § 12 do art. 14 deste Regulamento **deverão ser adicionadas de dois pontos percentuais** (Art. 14-A da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

...

**IV** - cervejas, chopes e bebidas alcoólicas (NCM 22.03. 22.04, 22.05, 22.06 e 22.08);

...

**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 da substituição tributária, 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;

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

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 da substituição tributária, 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 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 ICMS localizado no Estado do Paraná;

VI - operação interna, não sujeita ao regime de substituição tributária, 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, sem retenção do imposto, de remetente que não seja ou tenha deixado de ser eleito substituto, observado o art. 11 do Anexo X deste Regulamento.

**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;

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*II - deverá ser recolhido em GR-PR distinta, com o código de receita específico.*

*Parágrafo único. Fica vedado o recolhimento do adicional de que trata este Anexo por GNRE."*

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO:13.509.939-2.

**CONSULTA Nº: 133, de 7 de outubro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO.

A consulente, que tem como atividade principal a fabricação de fechaduras, cadeados e acessórios de portas e janelas, informa que, na condição de industrial, comercial e importadora, adquire insumos em operações originadas de outras unidades federadas em que se aplica a alíquota interestadual de 4%.

Aduz ter dúvidas quanto à aplicação do inciso I e § 3º do art. 13-A do Regulamento do ICMS, que trata do diferencial de alíquotas instituído pelo Decreto n. 442, de 6 de fevereiro de 2015, tendo em vista que está beneficiada pelas disposições do item 13 do Anexo III do mesmo Regulamento. Entende que pode haver conflito entre os dispositivos, no que concerne à impossibilidade de aproveitamento de quaisquer créditos fiscais decorrentes da aquisição de matérias-primas e dos demais insumos utilizados na fabricação dos seus produtos, conforme dispõe a nota 2.2 do referido item 13.

Isso se dá porque a regra relativa ao novo diferencial de alíquotas autoriza que seja apropriado como crédito em conta-gráfica, no próprio mês em que ocorrer a entrada da mercadoria, o recolhimento efetuado pelo estabelecimento destinatário enquadrado no regime normal de apuração.

Expressa o entendimento de que pode manter a utilização do crédito presumido do item 13 do Anexo III do Regulamento do ICMS, em substituição aos créditos ordinários, juntamente com esse crédito decorrente do recolhimento do diferencial de alíquotas, e questiona se estaria correto tal

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

procedimento.

**RESPOSTA**

A matéria objeto da consulta se relaciona aos seguintes dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012:

*"Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento (art. 5º da Lei n. 11.580/1996):*

...

**§ 7º Será exigido o pagamento antecipado do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativamente a operações que tenham origem em outra unidade federada, observado o disposto no art. 13-A (§ 6º do art. 5º da Lei n. 11.580, de 1996, com redação dada pela Lei n. 17.444, de 27.12.2012).**

...

**Art. 13-A. Na hipótese do § 7º do art. 5º, o 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.**

*§ 1º O disposto neste artigo:*

*I - somente se aplica às operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento);*

*II - não se aplica às operações submetidas ao regime da substituição tributária;*

*III - deverá considerar as hipóteses de isenção e de redução na base de cálculo, bem como do diferimento parcial de que trata o art. 108.*

**§ 2º Tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de**

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

*apuração, em substituição ao pagamento do imposto no momento da entrada dos bens ou das mercadorias no território paranaense, o imposto devido poderá ser lançado em conta-gráfica no próprio mês em que ocorrer a entrada da mercadoria no Estado.*

*§ 3º O imposto lançado na forma do § 2º poderá ser apropriado como crédito pelo estabelecimento destinatário enquadrado no regime normal de apuração juntamente com o imposto destacado no documento fiscal.*

*§ 4º Tratando-se de contribuinte optante pelo Simples Nacional, o imposto devido deverá ser declarado na forma disposta no art. 10-C do Anexo VIII deste Regulamento e pago em GR-PR ou GNRE até o dia três do 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).*

...

*Art. 69-A. Nas hipóteses em que o crédito presumido for opcional à utilização dos créditos relativos às entradas, inclusive de energia elétrica, de ativo imobilizado e do valor de que trata o § 2º do art. 13-A, o contribuinte deverá lançar esses créditos e estorná-los, mediante lançamento na EFD em código de ajuste especificado em norma de procedimento.*

*§ 1.º Em substituição aos critérios de estorno previstos no § 3º do art. 71 deste Regulamento, o estorno de que trata o "caput" poderá ser feito, observado o seguinte:*

*I - calcula-se a proporcionalidade entre o montante das operações alcançadas pelo benefício fiscal e a totalidade das operações de vendas e de transferências, de mercadorias, realizadas pelo estabelecimento;*

*II - sobre o montante dos créditos decorrentes de entradas no estabelecimento, aplica-se o índice de proporcionalidade obtido nos termos do inciso I.*

*§ 2.º Os demonstrativos relativos à apuração dos créditos estornados deverão ser mantidos em boa guarda pelo contribuinte e apresentados ao fisco, quando solicitados.*

*Acrescentado o art. 69-A pelo art. 1º, alteração 975ª, do Decreto n. 5.063, de 15.9.2016, produzindo*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*efeitos a partir de 16.9.2016 (publicação).*

...

*Anexo III - Crédito Presumido.*

...

**13 Até 31.12.2015, aos estabelecimentos fabricantes dos produtos a seguir relacionados, relativamente às operações de saídas desses produtos, de forma que resulte em carga tributária mínima de:**

- a) 1,75% (um inteiro e setenta e cinco centésimos por cento) nas operações sujeitas à alíquota de 7% (sete por cento);*
- b) 3% (três por cento) nas demais operações.*

*Notas:*

*1. o valor do crédito presumido será lançado diretamente no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração de ICMS, consignando-se a expressão "Crédito Presumido - item 13 do Anexo III do RICMS";*

*2. o crédito presumido de que trata este item:*

*2.1.aplica-se cumulativamente com o diferimento parcial de que trata o art. 108 deste Regulamento.*

***2.2.será apropriado em substituição ao aproveitamento de quaisquer créditos fiscais decorrentes da aquisição de matérias-primas e dos demais insumos utilizados na fabricação dos seus produtos, de bens destinados a integrar o ativo imobilizado do estabelecimento, bem como dos serviços tomados;***

*2.3.deve alcançar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados neste Estado;*

*3. a opção por este crédito presumido, bem como a renúncia, deverá ser declarada em termo lavrado no livro RUDFTO;*

*4. tanto a opção quanto a renúncia produzirão efeitos por período não inferior a doze meses, contados do primeiro dia do mês subsequente ao da lavratura do correspondente termo." (Nosso grifo)*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

O questionamento se refere à possibilidade trazida pelo § 3º do artigo 13-A do Regulamento do ICMS de que o imposto exigido por antecipação, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, pode ser objeto de creditamento na conta-gráfica pelo estabelecimento adquirente do produto, inscrito no regime normal de apuração, no mesmo montante pago e no mês em que o valor for lançado também o imposto destacado no documento correspondente à entrada da mercadoria.

Dispõe o § 3º do art. 13-A do Regulamento do ICMS que o contribuinte enquadrado em regime normal que antecipa o pagamento do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interestadual e interna, de que trata o § 7º do art. 5º do mesmo Regulamento, pode se creditar tanto desse complemento exigido na entrada dos produtos no território paranaense quanto do percentual de 4% cobrado no Estado de origem.

Quando da saída de produtos fabricados pela consulente, prevê o item 13 do Anexo III do Regulamento do ICMS um crédito presumido, opcional a qualquer crédito pela entrada, sendo que tal opção ou não deve estar expressa pela consulente no seu livro de registro de ocorrências.

Com a edição do Decreto n. 5.063, de 15.9.2016, esclareceu o legislador que nos casos de crédito presumido opcional o contribuinte deverá efetuar o estorno do crédito, inclusive relativamente ao valor de que trata o § 2º do art. 13-A.

Por fim, caso a consulente esteja procedendo de forma diversa da exposta, dispõe do prazo de até quinze dias, contados da sua ciência a respeito da presente resposta, para realizar os ajustes pertinentes, nos termos do art. 664 do RICMS.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.990.163-0.

**CONSULTA N°: 134, de 11 de outubro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM NÃO CONTRIBUINTE. RECUPERAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A consulente, que atua na comercialização de barras de ferros e aços não planos e tubos e conexões plásticos destinados à construção civil, informa que comercializa produtos em operações internas e interestaduais, tanto para contribuintes quanto para não contribuintes do ICMS, sendo que os seus produtos são destinados à construção civil e são sujeitos à substituição tributária com base no Protocolo ICMS 196/2009.

Informa que entende que tem direito a recuperar, em conta-gráfica, o imposto por ocasião da entrada da mercadoria correspondente à soma do débito próprio do contribuinte substituto e da parcela retida, tanto quando realiza saída interestadual a contribuinte ou quanto a não contribuinte do imposto, com base no art. 5º, "caput" do Anexo X do Regulamento do ICMS, cuja alteração 884ª produziu efeitos a partir de 1º.01.2016.

Questiona se está correto o seu entendimento e indaga, também, como deve proceder em relação às operações realizadas no período anterior a 1º.01.2016, para efetuar a recuperação do imposto próprio destacado nas vendas que realizou destinadas a não contribuintes localizados em unidades federadas não signatárias do convênio ou protocolo, cuja mercadoria foi objeto de substituição tributária no momento da compra.

**RESPOSTA**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Para análise da matéria, transcrevem-se os correspondentes dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012:

#### REGULAMENTO DO ICMS:

*"Art. 5.º Caso o contribuinte substituído venha a promover operação interestadual com mercadoria cujo ICMS foi retido, poderá, proporcionalmente às quantidades saídas, recuperar em conta-gráfica ou ressarcir-se, junto a qualquer estabelecimento de fornecedor que seja eleito substituto tributário, da diferença entre o valor do imposto da própria operação e o somatório do ICMS próprio do substituto tributário com o valor do ICMS retido, observado o seguinte (cláusula terceira, § 2º, do Convênio ICMS 81/1993):*

*Nova redação dada ao "caput" do art. 5º pelo art. 1º, alteração 884ª, do Decreto n. 3.208, de 23.12.2015, em vigor em 23.12.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.*

*Redação anterior dada pelo art. 1º, alteração 506ª, do Decreto 12.835, de 18.12.2014, produzindo efeitos de 19.12.2014 até 31.12.2015:*

*"Art. 5.º Caso o contribuinte substituído venha a promover operação interestadual destinada a contribuinte, com mercadoria cujo ICMS foi retido, poderá, proporcionalmente às quantidades saídas, recuperar em conta-gráfica ou ressarcir-se, junto a qualquer estabelecimento de fornecedor que seja eleito substituto tributário, da diferença entre o valor do imposto da própria operação e o somatório do ICMS próprio do substituto tributário com o valor do ICMS retido, observado o seguinte (cláusula terceira, § 2º, do Convênio ICMS 81/1993):"*

...

*§ 1º O estabelecimento mencionado no "caput" deverá solicitar ao Delegado Regional da Receita autorização para o ressarcimento de que trata este artigo, protocolizando requerimento na ARE - Agência da Receita Estadual de seu*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*domicílio tributário, com a indicação do destinatário do crédito, acompanhado da comprovação da efetividade da operação.*

*§ 2º A Inspeção Geral de Fiscalização ficará encarregada da análise e da autorização do pedido protocolado nos termos do § 6º, e, de preparar o respectivo despacho.*

*Nova redação dada ao § 2º do art. 5º do Anexo X pelo art. 1º, alteração 751ª, do Decreto n. 2.866, de 24.11.2015, produzindo efeitos a partir de 25.11.2015 (publicação).*

*§ 3º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, no caso de desfazimento do negócio antes da entrega da mercadoria, se o imposto retido já houver sido recolhido.*

*§ 4º A nota fiscal emitida para acobertar a operação interestadual mencionada no "caput" deverá conter o destaque do imposto da operação própria, devendo ser lançada:*

*a) na hipótese de recuperação do crédito do imposto pela entrada da mercadoria, em conta-gráfica, que corresponderá ao somatório do débito próprio do contribuinte substituto e da parcela retida, nas colunas "Base de Cálculo do Imposto" e "Imposto Debitado";*

*b) nas outras situações, deverá estornar o valor do ICMS na EFD - Escrituração Fiscal Digital, utilizando código de ajuste próprio a ser definido em norma de procedimento.*

*...*

*Art. 5º-A. Caso o contribuinte substituído venha a promover operação interestadual destinada a consumidor final não contribuinte do imposto, com mercadoria cujo ICMS foi retido, poderá, proporcionalmente às quantidades saídas, recuperar ou ressarcir-se da parcela indevidamente recolhida, observados os procedimentos aplicáveis do art. 5º.*

*Acrescentado o art. 5º-A pelo art. 1º, alteração 919ª, do Decreto n. 3.529, de 19.02.2016, produzindo efeitos a partir de 1º.01.2016."*

*Art. 6º O documento fiscal emitido para os fins do art. 5º, deste anexo deverá conter como natureza da operação*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

"Ressarcimento" ou "Recuperação de Crédito", a data de emissão, o valor, inclusive por extenso, e sua equivalência em FCA referente ao mês subsequente ao das operações interestaduais, além da identificação do destinatário.

§ 1º o estabelecimento destinatário do documento fiscal poderá deduzir do próximo recolhimento a importância correspondente, mediante lançamento do valor constante do mencionado documento na EFD, no código de ajuste especificado em norma de procedimento, informando no campo 03 do Registro E111 da EFD o dispositivo legal desse Regulamento ou no campo "ICMS de Devoluções de Mercadorias" da GIA-ST, relativa à inscrição especial de substituição tributária, no mês em que receber o citado documento.

§ 2º documento fiscal mencionado no "caput" será emitido em duas vias, que terão a seguinte destinação:

I - uma via ficará em poder do emitente ou destinatário, conforme o caso, para fins de lançamento no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração do ICMS, e somente no caso de ressarcimento constará a aposição, pelo fisco, de visto e do número do despacho autorizativo sobre o carimbo da repartição;

II - uma via, ao fisco, para fins de controle."

Segundo o que dispõe o art. 5º do Anexo X do Regulamento do ICMS, antes transcrito, se a consulente promove saída interestadual de mercadoria cujo imposto foi retido, pode se recuperar da diferença entre o valor do imposto da própria operação e o somatório do ICMS próprio do substituto tributário e do imposto retido, proporcionalmente às quantidades saídas.

Após a nova redação dada ao dispositivo referido, pela alteração 884ª do art. 1º do Decreto n. 3.208/2015, que produziu efeitos a partir de 1º.01.2016, a recuperação em conta-gráfica, ou o ressarcimento junto ao fornecedor, pode ser efetuada também em relação às operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS, em razão de o remetente sujeitar-se ao recolhimento do diferencial de

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

alíquotas à unidade federada de destino, introduzido na Constituição da República pela Emenda Constitucional n. 87/2015, cabendo ao Paraná o imposto calculado à alíquota interestadual.

Reforça essa conclusão o disposto no art. 5º-A do Regulamento do ICMS, também com vigência a partir de 1º.01.2016.

Na nota fiscal emitida para documentar a operação interestadual realizada pela consulente deverá ser destacado o imposto correspondente, devendo ser lançada nas colunas "Base de Cálculo do Imposto" e "Imposto Debitado", conforme prescreve a alínea "a" do § 4º do referido art. 5º.

Por sua vez, na emissão da nota fiscal correspondente à recuperação do imposto devem ser observados os procedimentos e informações retratados no art. 6º do Anexo X do RICMS.

Registre-se, ainda, que se considera interna e não interestadual a venda realizada a consumidor final não contribuinte quando a entrega do produto ocorrer no território paranaense, nos termos do art. 14, § 13, do Regulamento do ICMS:

*"Art. 14. As alíquotas internas são, conforme o caso e de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), assim distribuídas (art. 14 da Lei n. 11.580/1996, com redação dada pela Lei n. 16.016/2008):*

*...*

*§ 13 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.*

*Nova redação dada ao § 13 do art. 14 pelo art. 1º, alteração 1011ª, do Decreto n. 4.987, de 31.8.2016,*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*produzindo efeitos a partir de 2.9.2016 (publicação).*

*Redação anterior acrescentada pelo art. 1º, alteração 916ª, do Decreto n. 3.529, de 19.02.2016, publicado em 22.2.2016, produzindo efeitos de 1º.01.2016 até 1º.9.2016:*

*"§ 13 São internas, para fins do disposto no inciso VII do "caput" do art. 2º, 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 de outra unidade federada."."*

Nas operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS, promovidas até 31.12.2015, a alíquota aplicável correspondia à estabelecida para a mercadoria nas operações internas, conforme inciso IV do § 1º do art. 14 do Regulamento do ICMS, vigente até 31.12.2015, não havendo valor de imposto a ser recuperado pelo contribuinte substituído.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.956.489-8

**CONSULTA Nº: 136, de 18 de outubro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. ESCADAS DE ALUMÍNIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. APLICABILIDADE AS DESENVOLVIDAS PARA USO NA CONSTRUÇÃO CIVIL.

A consulente, que tem como atividade econômica principal o comércio varejista de materiais de construção não especificados anteriormente (CNAE 4744-0/05), informa que comercializa escadas de alumínio de uso doméstico, produto que tem gerado divergências de interpretação com seus fornecedores, quanto à submissão à substituição tributária.

Expõe que esses não consideram o código NCM (7616.99.00) e a descrição dada ao produto na norma regulamentar, mas sim a utilidade do bem, de uso doméstico, excluindo-o do regime de substituição tributária.

Posto isso, indaga se o produto escada de alumínio de uso doméstico submete-se ao referido regime.

**RESPOSTA**

Destaca-se, inicialmente, acerca da matéria questionada, que o Setor Consultivo já se manifestou a este respeito na resposta à Consulta n. 82/2015, nos seguintes termos:

**"CONSULTA Nº: 082, de 1º de setembro de 2015.**

...

*Para verificação se um produto está sujeito ao regime da substituição tributária é necessário que o código NCM no qual se classifica esteja contido no dispositivo regulamentar e que a descrição correspondente o abranja.*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Destaque-se, primeiramente, que o correto tratamento tributário de determinada mercadoria depende da sua adequada classificação em um dos códigos da NCM, sendo que tal tarefa é de responsabilidade do contribuinte, e a competência para apreciar eventual dúvida quanto ao correto enquadramento de produtos na classificação fiscal é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*No caso, verifica-se que o Regulamento do ICMS implementou, no item 61 do art. 21 do seu Anexo X, a substituição tributária apenas em relação a parte dos produtos abrangidos pela posição 76.16, especificamente "outras obras de alumínio, próprias para a construção civil, incluídas as persianas".*

*Nessa posição está inserido o código (NCM 7616.99.00) correspondente ao produto objeto do questionamento, porém somente as obras de alumínio concebidas para o uso na construção civil estão contempladas na norma regulamentar, conseqüentemente não estão sujeitas à substituição tributária as operações com tais produtos quando concebidos apenas para o uso doméstico.*

*Logo, as escadas de alumínio de uso doméstico não se sujeitam à substituição tributária. Precedente: Consultas n. 32/2013, 107/2014 e 4/2015."*

O código NCM 7616.99.00 está, atualmente, compreendido no item 47 do artigo 21 do Anexo X do Regulamento do ICMS, que faz referência à posição 76.16 da NCM e à descrição "Outras obras de alumínio, próprias para construção, incluídas as persianas".

Conseqüentemente, as mercadorias desta posição que não sejam próprias para construção não se sujeitam ao regime da substituição tributária, como é o caso das escadas de alumínio de uso doméstico.

Logo, aplicável o entendimento manifestado na consulta antes transcrita.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.055.921-0

**CONSULTA Nº: 137, de 18 de outubro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. REMESSAS REALIZADAS POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. VALOR DA OPERAÇÃO.

A consulente, cadastrada com a atividade de produção de laminados de alumínio, informa que realiza operações triangulares, em que a entrega da mercadoria é efetuada ao destinatário final, por conta do adquirente original, observando os procedimentos dispostos no § 4º do art. 328 do Regulamento do ICMS.

Esclarece, ainda, que realiza também industrialização por encomenda, em que a mercadoria transita por mais de um estabelecimento industrializador antes do produto ser entregue ao encomendante. Nessa hipótese, procede em conformidade com o estabelecido no art. 341 do Regulamento do ICMS.

No entanto, expõe não ter localizado norma que disponha sobre o valor da operação a ser indicado nos documentos fiscais emitidos para efeitos de remessa da mercadoria a determinado estabelecimento, por conta e ordem do adquirente.

Nesse caso, aduz que tem considerado, como valor da operação, a soma do montante indicado na nota fiscal que documenta o recebimento da mercadoria acrescido do valor agregado pela industrialização, embora entenda que seria adequado atribuir ao produto o seu valor de mercado, para fins de resguardar a empresa encomendante das variações do valor da mercadoria. Ainda, alega ser esse o valor utilizado para gerar a base de cálculo da prestação do serviço de transporte e a indenização decorrente de sinistros.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Diante do exposto, questiona:

1. para documentar a operação de remessa por conta e ordem de terceiro, é consentâneo indicar na nota fiscal valor diferenciado do valor da venda realizada pela consulente, podendo ser adotado aquele praticado pelo adquirente original, com o fim de resguardar informações comerciais confidenciais;

2. na operação de remessa de mercadoria para industrialização a outro industrializador, por conta e ordem do adquirente/encomendante, é permitido adotar seu valor de mercado.

**RESPOSTA**

As situações descritas pela consulente caracterizam operações de venda à ordem e de industrialização por encomenda em que a mercadoria transita por mais de um estabelecimento industrializador, estando os procedimentos pertinentes a essas modalidades de operações estabelecidos, respectivamente, nos artigos 328 e 341, do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012.

Verifica-se dos dispositivos regulamentares mencionados que a correta identificação das operações que envolvam vários interessados, como é o caso da venda por conta e ordem de terceiros, não prescinde da indicação, na nota fiscal a ser emitida para documentar o transporte e a entrega da mercadoria ao destinatário, por ordem do adquirente original, dos dados da nota fiscal emitida para documentar a operação de venda por esse realizada, quais sejam, o número, a data da emissão, os dados cadastrais de seu emitente, além do Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP, constantes na Tabela I do Anexo IV do Regulamento do ICMS, próprio à operação, conforme dispõem o item 1 da alínea "b" do art. 328 e a alínea "b" do inciso I do art. 341.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Relativamente a essas notas fiscais, que não documentam vendas efetivas mas que devem ser emitidas para acompanhar o transporte e a entrega das mercadorias, o Setor Consultivo, na resposta à Consulta n. 61/2012, expôs que o valor da operação não é um dado necessário à vinculação da operação ao contexto em que realizada, até porque inexistente entre o estabelecimento remetente e o destinatário tal valor.

Assim considerando, concluiu que a indicação de valor da operação na NF-e que documenta a remessa de mercadoria, por conta de terceiro, seria inclusive facultativa, não havendo óbice, portanto, quanto à aposição do valor constante na nota fiscal que documenta a venda praticada pelo adquirente original ao destinatário da mercadoria.

Da mesma forma, na hipótese de industrialização por encomenda, na nota fiscal emitida para documentar o transporte da mercadoria ao industrializador seguinte, por conta do adquirente autor da encomenda, nos termos do inciso I do art. 341 do Regulamento do ICMS, conclui-se não haver objeção quanto à indicação do valor de mercado.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.183.637-4.

**CONSULTA N°: 138, de 20 de outubro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. HIPÓTESES DE INAPLICABILIDADE.

A consulente, cadastrada na atividade principal de fabricação de aparelhos de recepção, reprodução, gravação e amplificação de áudio e vídeo, tem dúvidas acerca do recolhimento do imposto devido pelo regime da substituição tributária, relativamente aos produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos especificados na Seção III do Anexo X do Regulamento do ICMS, por ocasião do ingresso da mercadoria em território paranaense, na hipótese de adquiri-los de remetente que não seja ou tenha deixado de ser substituto tributário.

Requer esclarecimentos, ainda, a respeito da inaplicabilidade do citado regime na hipótese de adquirir a mesma mercadoria que fabrica de contribuinte substituto localizado em outra unidade da Federação.

Manifesta seu entendimento de que não é devida a retenção do ICMS, pelo fato de ter sido afastada a substituição tributária pelas disposições do art. 12 do Anexo X do RICMS.

Questiona se está correta a sua conclusão.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria, transcrevem-se excertos dos artigos 11 e 12 do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012:

"ANEXO X

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Art. 11. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, por ocasião da entrada da mercadoria no território paranaense, observado o disposto na alínea "a" do inciso X do art. 75, ao contribuinte que receber mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, sem retenção do imposto, de remetente que não seja ou tenha deixado de ser eleito substituto, devendo adotar os seguintes procedimentos:*

*[...]*

*Art. 12. Não se aplica o disposto neste Anexo:*

*I - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição tributária da mesma mercadoria, exceto:*

*a) nas saídas praticadas por produtor de combustível derivado de petróleo ou ao remetente que destine combustível derivado de petróleo ao Estado do Paraná;*

*b) se o destinatário for eleito substituto tributário exclusivamente na condição de importador.*

*II - às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa (cláusula quinta, inciso II, 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;*

*[...]*

Como regra geral, quando a operação se sujeita ao regime de substituição tributária, o responsável tributário, indicado na norma regulamentar, que promover a saída da mercadoria com destino a revendedores paranaenses, deve proceder a retenção e o recolhimento do imposto devido em relação às operações subsequentes.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Em relação às operações internas, foram eleitos como contribuintes substitutos o industrial fabricante, o importador e o arrematante de mercadoria importada e apreendida. Já, em relação às operações originárias de unidades federadas signatárias de convênios e protocolos que dispõem sobre a substituição tributária, a responsabilidade pela retenção é do remetente, independentemente da atividade na qual ele esteja cadastrado.

Na hipótese de o remetente estar estabelecido em unidade da Federação não signatária de convênio ou de protocolo, o destinatário passa a ser o responsável pelo pagamento do imposto devido por substituição tributária por ocasião do ingresso da mercadoria em território paranaense, nos termos do art. 11 do Anexo X da norma regulamentar.

Para aplicação das disposições do inciso I do art. 12 do Anexo X do RICMS, é necessário que o remetente e o destinatário sejam substitutos tributários e que o sejam em relação à mesma mercadoria, não sendo suficiente para afastar esse regime a condição de substituto tributário do remetente e do destinatário, ainda que relativamente a outras mercadorias arroladas no art. 17 do referido anexo.

Partindo do antes explicitado, quando a consulente adquire uma mercadoria em operação interestadual, sem a retenção do imposto, de remetente que não seja ou tenha deixado de ser eleito substituto, deve deixar de efetuar o recolhimento por ocasião da entrada no território paranaense apenas na hipótese de ser substituta tributária em relação a essa mesma mercadoria, na condição de fabricante. Nesse caso, a retenção do imposto será realizada por ocasião da saída das mercadorias com destino a revendedores.

Menciona-se, ainda, que a exceção disposta na alínea "b" do inciso I do art. 12 do Anexo X do RICMS determina que o remetente da mercadoria efetue a substituição tributária quando o destinatário for contribuinte substituto

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

exclusivamente na condição de importador. Logo, quando a mercadoria for oriunda de Estado não signatário de convênio ou protocolo, também nessa hipótese, a destinatária deve efetuar o recolhimento do imposto.

Assim, para que o remetente não efetue a retenção do imposto ou a consulente não seja obrigada a efetuar o recolhimento por ocasião da entrada, deve ser fabricante da mesma mercadoria que adquire de outros substitutos tributários (precedente: Consulta n. 084/2011).

Desse modo, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 14.242.225-5

**CONSULTA N°: 139, de 11 de outubro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. RECUPERAÇÃO DE DESPERDÍCIOS DE PAPEL. RECICLAGEM. ATIVIDADE COMERCIAL.

A consulente, cadastrada com as atividades de recuperação de materiais não especificados e comércio atacadista de resíduos de papel e papelão, informa que adquire desperdícios de papel, de papelão e de plásticos de cooperativas e de associações de catadores ou de autônomos, sendo esses cem por cento recicláveis.

Expõe, ainda, que seu processo de reciclagem, nos termos definidos na Lei n. 12.305/2010, que instituiu a Política Nacional de Resíduos Sólidos, divide-se em quatro etapas distintas: triagem (seleção rigorosa para descartar materiais impróprios); classificação (realizada em função da qualidade, origem e presença de matérias toleradas); trituração (fragmentação em dimensões pré-determinadas, por meio de um triturador) e acondicionamento (prensagem e enfardamento).

Defendendo que essa atividade caracteriza industrialização, nos termos do Regulamento do IPI, entende que pode se apropriar do crédito presumido de que trata o item 37 do Anexo III, com a utilização cumulativa da regra de diferimento parcial de que trata o art. 108 do Regulamento do ICMS.

Na hipótese de não serem aplicáveis tais preceitos, questiona se pode utilizar, nas operações internas, a regra de diferimento do imposto estabelecida no item 47 do art. 107 do Regulamento do ICMS.

**RESPOSTA**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Para análise do benefício de que trata o item 37 do Anexo III do Regulamento do ICMS, transcreve-se parcialmente a regra:

*"ANEXO III - CRÉDITO PRESUMIDO*

*[...]*

*37 Ao estabelecimento industrial, nas saídas de produtos industrializados em que, no mínimo, 75% (setenta e cinco por cento) do custo da matéria-prima utilizada em sua fabricação decorra da aquisição de MATERIAL RECICLADO DE PAPEL, DE PAPELÃO, DE PLÁSTICO OU DE RESÍDUOS PLÁSTICOS ORIUNDOS DA RECICLAGEM DE PAPEL E DE PLÁSTICO, em percentual que resulte na carga tributária de 4,25% (quatro inteiros e vinte e cinco centésimos por cento)."*

Cabe registrar que o crédito presumido em exame destina-se a estabelecimento industrial.

Por seu turno, a atividade descrita pela consulente, ainda que contemple a trituração dos resíduos, sua compactação e enfardamento, com o fim de reduzir seu volume para facilitar o transporte, não constitui operação de industrialização, conforme se depreende das soluções de consulta expedidas pela Receita Federal do Brasil, a seguir transcritas, que analisam dois processos vinculados à reciclagem de materiais:

*"SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N. 67, de 21 de março de 2014*

*(DOU de 31/03/2014, seção 1, pág. 22)*

*ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*EMENTA: SUCATA. AQUISIÇÃO. PRENSAGEM. REVENDA.*

*A simples redução do volume, por compactação ou prensagem, de sucata de metal adquirida para revenda, sem que haja qualquer modificação em sua aparência, natureza, funcionamento ou acondicionamento, não constitui operação de industrialização."*

*"SOLUÇÃO DE CONSULTA N. 127, de 30 de outubro de 2012*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*(DOU de 01/11/2012, n. 212, Seção 1, pág. 42)*

*ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*EMENTA: IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO. RECICLAGEM DE PAPÉIS OU PAPELÕES USADOS. CARACTERIZAÇÃO. BASE DE CÁLCULO.*

*A reciclagem de papéis e caixas de papelão já utilizados, dando origem a chapas e embalagens de papel e papelão ondulado, é um processo de industrialização e está sujeita à incidência do IPI. A mencionada reciclagem de papéis e caixas de papelão não se enquadra na modalidade de industrialização denominada renovação ou recondicionamento. (...)"*

Como retratado, para caracterizar industrialização, deve resultar da reciclagem um produto novo (chapas de papelão ondulado, por exemplo), ainda que para servir de matéria-prima em novo processo de industrialização.

Cabe observar, também, que o processo relatado não se enquadra na modalidade de industrialização denominada de renovação ou recondicionamento, pois segundo o Regulamento do IPI, essa atividade é a exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, que o renove ou o restaure para utilização. Assim, produtos resultantes do processo de renovação estão aptos à comercialização, para utilização na função para a qual foram desenvolvidos.

A título de exemplo desse processo de industrialização, transcreve-se solução de consulta que o retrata:

*"SOLUÇÃO DE CONSULTA N. 270 de 06 de Junho de 2007*

*(DOU de 06/07/2017)*

*ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*EMENTA: INDUSTRIALIZAÇÃO. RENOVAÇÃO OU RECONDICIONAMENTO. A operação de recarga de cartuchos de tinta, usados, para impressoras, caracteriza-se industrialização na modalidade de*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*renovação ou recondicionamento. Nas hipóteses em que os cartuchos usados reconicionados se destinem ao uso da própria empresa executora ou quando essas operações sejam executadas por encomenda de terceiros não estabelecidos com o comércio de tais produtos, a operação não é considerada industrialização. (...)"*

Logo, uma vez que o processo de preparo do material destinado às indústrias de reciclagem ou a outros processos industriais não constitui industrialização, a interessada, nas operações de saída com os produtos que menciona, não faz jus ao crédito presumido de que trata o item 37 do Anexo III do Regulamento do ICMS, por não preencher requisito essencial à fruição.

Quanto à regra de diferimento citada no relato, transcreve-se seu teor:

*"Art. 107. Sem prejuízo das disposições específicas previstas neste Regulamento, são abrangidas pelo diferimento as seguintes mercadorias:*

*(..)*

*47. materiais renováveis, recicláveis ou recondicionáveis;"*

Essa regra contempla com o diferimento do pagamento do ICMS as operações internas com materiais recicláveis, que são aqueles aptos a serem submetidos a uma transformação física ou química com o fim de serem reutilizados, seja sob a forma original ou como matéria-prima de outros materiais destinados a finalidades diversas, conforme definição divulgada pelo Instituto de Biociências da Universidade de São Paulo no site "[www.ib.usp.br/coletaseletiva](http://www.ib.usp.br/coletaseletiva)".

Assim considerando, conclui-se que os desperdícios de papel, papelão e plásticos, objeto de comercialização pela consulente após o processo de triagem, classificação, trituração e enfardamento, são materiais recicláveis. Portanto, as operações internas com tais materiais estão submetidas ao diferimento do pagamento do ICMS.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Caso a consulente tenha procedido de forma diversa, menciona-se que o artigo 664 do RICMS 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: 14.263.604-2

**CONSULTA N°: 140, de 27 de outubro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CHAPAS DE ALUMÍNIO EM BOBINA EM FORMA BRUTA. IMPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. INAPLICABILIDADE. DIFERIMENTO.

A consulente, cadastrada na atividade de produção de alumínio e suas ligas em formas primárias, informa que importa "chapa de alumínio em bobina em forma bruta", classificada no código 7601.10.00 da NCM, por meio dos Portos de Paranaguá e Antonina, beneficiando-se do crédito presumido de 6%, sobre o valor da base de cálculo, nos termos do item 46-A do Anexo III do Regulamento do ICMS de 2012.

Em face da inclusão da subnota 4.8 ao item 46-A, com vigência a partir de 1º de setembro de 2015, que excluiu a aplicação do benefício supramencionado às operações de que trata o art. 546 do RICMS, apresenta dúvida sobre a possibilidade de continuar utilizando tal crédito.

Defende, com base nas notas de esclarecimentos relativas ao Capítulo 76 da Tabela de Incidência do Imposto de Produtos Industrializados - TIPI, que seu produto não está abrangido pelo diferimento do pagamento do ICMS a que se refere o art. 546 antes mencionado, pois esse tratamento tributário está direcionado às chapas em rolos (bobinas) que se classificam na posição 76.06, na qual não se inserem os produtos em formas brutas da posição 76.01.

Argumenta, ainda, que o produto em comento destina-se a ser ulteriormente laminado, cumprindo o que determinam as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - Parte 4, aprovado pela Instrução Normativa RFB N. 807, de 11 de janeiro de 2008, enfatizando que antes desse processo o produto não possui

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

nenhuma outra utilidade.

Apresenta quadro demonstrativo com as características dos produtos "lingote", "tarugos", "sucatas" e "chapas brutas de alumínio em bobinas", especificando as diferenças, a aplicação e dimensões de cada um deles (fls. 8).

Por fim, questiona:

1. a aplicação do diferimento limita-se a "sucatas e metais", bem como "lingotes e tarugos de metais não ferrosos" conforme "caput" do art. 546 do RICMS?

2. Considerando que a matéria-prima "chapa de alumínio em bobina em forma bruta", classificada no código 7601.10.00 da NCM não é considerada uma das formas discriminadas no "caput" do art. 546 (sucata, lingote ou tarugo), pode ser utilizado o crédito presumido de que trata o item 46-A do Anexo III do RICMS?

**RESPOSTA**

Primeiramente, transcrevem-se os dispositivos regulamentares pertinentes aos questionamentos da consulente, in verbis:

"ANEXO III - CRÉDITO

PRESUMIDO

*46-A. 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 seis por cento sobre o valor da base de cálculo da operação de importação, e que resulte em carga tributária mínima de seis por cento.*

(...)

4. o tratamento tributário de que trata este item não se

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

aplica:

(...)

4.8 às operações a que se refere o art. 546 deste Regulamento.

Acrescentada a subnota 4.8 à nota 4 do item 46-A pelo art. 1º, alteração 703ª, do Decreto 2.175 de 14.08.2015, em vigor em 17.08.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.09.2015.”

Art. 546. 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 art. 75;

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.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos metais não ferrosos classificados na sub-posição 7403.1 e nas posições 7401, 7402, 7501, 7601, 7801, 7901 e 8001 da NBM/SH.

§ 2º O estabelecimento que produzir os metais de que trata o § 1º, a partir do minério, poderá solicitar regime especial para a não aplicação do disposto no inciso II nas operações interestaduais que realizar, caso em que o imposto deverá ser debitado em conta-gráfica.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica às saídas de partes e de peças usadas, de máquinas, aparelhos e veículos, recuperadas ou não.”

Por força de expressa disposição contida no § 1º do art. 546 do RICMS/PR, o diferimento, além de aplicável nas

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

sucessivas saídas de sucatas de metais, de lingotes e tarugos de metais não ferrosos, abrange também os metais não ferrosos classificados na sub-posição 7403.1 e nas posições 7401, 7402, 7501, 7601, 7801, 7901 e 8001 da NCM.

Assim, o tratamento tributário previsto no item 46-A do RICMS não deve ser utilizado pela Consulente nas operações de importação com produtos classificados na posição 76.01, por estarem abrangidos pelo diferimento de que trata o art. 546 do RICMS/PR.

Registre-se, portanto, que a exclusão do referido benefício atinge também os produtos classificados no código 7601.10.00 da NCM.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROCOLOS: 14.178.182-0 e 14.223.413-0.

**CONSULTA Nº: 141, de 20 de outubro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. TELEFONE CELULAR. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BENEFÍCIO FISCAL SEM AMPARO EM CONVÊNIO.

A consulente, cadastrada na atividade de comércio varejista de equipamentos de telefonia e comunicação, informa que adquire aparelhos telefônicos atualmente classificados no código NCM 8517.12.31 (cujo código anterior era o 8525.20.22), oriundos do Estado de São Paulo, e que os revende diretamente a consumidor final.

Expõe que seu fornecedor, para determinar o ICMS devido por substituição tributária, considera, como imposto correspondente à operação interestadual, aquele resultante da aplicação do percentual de 5% sobre a base de cálculo da operação, desconsiderando o valor de ICMS destacado no documento fiscal, calculado com a alíquota de 12%.

Aduz que o remetente fundamenta seu procedimento no Decreto n. 2.131/2008, editado pelo Estado do Paraná, que identifica, para a operação em exame, a concessão de crédito presumido de 7% pelo Estado de São Paulo, sem amparo em convênio firmado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, motivo pelo qual é admitido por este Estado, a título de crédito, apenas o percentual de 5%.

Manifesta o entendimento de que o referido crédito presumido não deve ser considerado na situação exposta, pois o cálculo do ICMS devido por substituição tributária deve ser feito conforme o estabelecido no Protocolo ICMS 70/2011, celebrado entre Paraná e São Paulo em data posterior a do aludido decreto.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Isto posto, questiona se está correto seu entendimento.

**RESPOSTA**

Primeiramente, expõe-se que, embora o questionamento da consulente se refira a procedimento adotado por contribuinte substituto tributário, considerando o disposto no art. 21, IV, da Lei n. 11.580/1996, reconhece-se sua legitimidade para postular a presente consulta.

Transcrevem-se os excertos da legislação tributária pertinente à matéria questionada:

*LEI N. 11.580/1996*

*"Art. 27. 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:*

*(...)*

*VII - quando o imposto devido ao Estado de origem tenha sido reduzido, no todo ou em parte, por concessão de benefício sem amparo em convênio, celebrado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, em relação às entradas ocorridas após a publicação de ato do Chefe do Poder Executivo, identificando o Estado de origem, a mercadoria ou serviço, o benefício considerado irregular e o percentual de crédito a que não se reconhece o direito. (Ver Decreto nº 2.183/2003 e Decreto nº 2.131/2008)"*

*DECRETO N. 2.131/2008*

*"Veda a utilização de crédito nas operações com utilização de benefícios fiscais sem amparo em Convênio.*

*(...)*

*Art. 1º Fica vedada a utilização de crédito relativo a operação com mercadoria ou bem entrados no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita quando o imposto devido à unidade federada de origem tenha sido reduzido, no todo ou em*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

parte, pela utilização dos benefícios concedidos sem amparo em convênio celebrado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, indicados no Anexo deste Decreto (inc. VII do art. 27 da Lei nº 11.580/1996).

24 - SÃO PAULO	
Item	Mercadoria
(...)	(...)
24.6	Saída promovida pelo fabricante de Monitor de raios catódicos policromático, 8471.60.72; monitor de vídeo de LCD PLASMA, para computador - 8471.60.7. atributo AB, tecnologia digital Dual C. - 8525.20.22; terminal fixo de telefonia digital CDMA/WLL - 8525.20.23; te processamento, com acesso WEB - 8471.50 para leitura de dados por meios óptico óptico - CD-Rom) - 8471.70.21; unidade ( ou gravação de dados por meios óptico óptico - CDR R/W) - 8471.70.29(...)

"

**PROTOCOLO ICMS 70, DE 30 DE SETEMBRO DE 2011**

"Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos.

Os Estados do Paraná e de São Paulo, neste ato representados pelos seus respectivos Secretários de Receita e Fazenda, considerando o disposto nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966), e no art. 9º da Lei Complementar n. 87/96, de 13 de setembro de 1996 e o disposto nos Convênios ICMS 81/93, de 10 de setembro de 1993, e 70/97, de 25 de julho de 1997, resolvem celebrar o seguinte

(...)

Cláusula terceira A base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço a

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*consumidor constante na legislação do Estado de destino da mercadoria para suas operações internas com produto mencionado no Anexo Único deste Protocolo.*

*(...)*

*Cláusula quarta O imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas a consumidor final na unidade federada de destino, sobre a base de cálculo prevista neste protocolo, deduzindo-se, do valor obtido, o imposto devido pela operação própria do remetente, desde que corretamente destacado no documento fiscal.*

*(...)"*

Nos termos da cláusula quarta do Protocolo ICMS 70/2011, o imposto a ser pago por substituição tributária corresponde à diferença positiva entre o valor resultante da aplicação da alíquota própria para o produto sobre a respectiva base de cálculo prevista para a substituição tributária e o valor do imposto devido pela operação própria do substituto.

Por seu turno, o inciso VII do art. 27 da Lei n. 11.580/1996 veda o direito ao crédito de ICMS relativo a operações interestaduais em relação as quais o remetente usufruiu de benefício fiscal concedido pela unidade federada de origem sem amparo em convênio firmado no âmbito do CONFAZ.

Nesse sentido, o Paraná editou o Decreto n. 2.131/2008, que identifica os benefícios fiscais irregularmente concedidos pelas demais unidades federadas e em cujo Anexo Único está previsto o percentual de crédito admitido nessas operações. Com relação aos produtos listados no item 24.6 (tabela 24 - São Paulo), entre eles, os aparelhos de telefone celular, o percentual de crédito admitido é de 5%, em razão do crédito presumido de 7% sobre a base de cálculo, concedido ao remetente pelo Estado de São Paulo.

Ao contrário do que entende a consulente, embora o

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Protocolo ICMS 70/2011, que dispõe sobre o regime da substituição tributária nas operações com produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos entre os Estados do Paraná e São Paulo, seja posterior ao Decreto n. 2.131/2008, ele apenas trata das regras gerais do referido regime, o que não afasta as disposições previstas na Lei n. 11.580/1996 e no próprio Decreto n. 2.131/2008.

Assim, no caso relatado pela consulente, para fins do cálculo do ICMS relativo às operações subsequentes devido ao Paraná, deve o contribuinte substituto abater, a título do imposto da operação própria, o percentual de 5% (conforme previsto no Anexo Único do Decreto n. 2.131/2008), independentemente do valor de ICMS da operação própria destacado na nota fiscal.

Portanto, incorreto o entendimento da consulente, haja vista que seu fornecedor está procedendo em conformidade com a legislação.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.099.541-0.

**CONSULTA Nº: 142, de 18 de outubro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES COM MERCADORIAS DO GRUPO DOS MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO.

A consulente, estabelecida no Estado do São Paulo, informa que tem como objeto social a fabricação e comercialização de correias transportadoras, correias de transmissão, mangueiras, tubulações flexíveis e prensas vulcanizadoras.

Relata que comercializa mercadorias classificadas nas NCM 39.17, 40.09, 4010.3, que se encontram relacionadas no Anexo II e 39.17 e 3926.90 listadas no Anexo XI, do Convênio ICMS 92/2015, por ela assim especificadas:

a) código NCM 3917.39.00, mangueiras de uso exclusivo na indústria farmacêutica;

b) código NCM 4009.31.00, mangueiras para uso em sistemas de irrigação, poços artesianos, bem como de uso por empresas mineradoras;

c) código NCM 3926.90.22, correias transportadoras de uso em indústrias para transporte de produtos.

Entende que tais produtos não estariam sujeitos ao regime da substituição tributária por não serem destinados ao uso automotivo ou à construção civil, segmentos a que fazem referência os Anexos II e XI do convênio citado.

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

O regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária em questão está previsto no Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.080/2012, com a redação a seguir descrita, evidenciando-se as codificações da NCM citadas pela consulente:

"ANEXO X

SEÇÃO IV

*DAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO*

*Art. 19. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 21 deste anexo, 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.*

*Parágrafo único. 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, Santa Catarina e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 196/2009, 69/2011, 71/2011, 95/2012 e 38/2013). (...)*

*Art. 21. Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

<i>ITEM</i>	<i>CEST</i>
<i>(...)</i>	
<i>2</i>	<i>10.006.00</i>
<i>(...)</i>	

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

**SETOR CONSULTIVO**

10	10.020.00
(...)	

(...)

*SEÇÃO XXI*

*DAS OPERAÇÕES COM AUTOPEÇAS*

*Art. 97. 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 83/2008 e 41/2014):*

ITEM	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
(...)			
2	01.00 2.00	<b>39.17</b>	Tubos e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos
(...)			

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Preliminarmente, há de se ter que a aplicação da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) à mercadoria que fabrica é de responsabilidade do contribuinte e, em caso de dúvida, a competência para responder consultas é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Quanto aos produtos inseridos no grupo da substituição tributária referente aos materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, esclarece-se que:

1. a expressão "Materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno" de que trata a Seção IV, do Anexo X do Regulamento do ICMS tem aplicação meramente denominativa, sendo irrelevante para efeitos de determinação dos produtos sujeitos à substituição tributária;

2. estando a mercadoria inserta, por sua descrição e por sua classificação na NCM, no art. 21 do Anexo X do Regulamento do ICMS, independentemente de ter sido fabricado para uso na construção civil, estará sujeita ao regime de substituição tributária. Exceção que se faz tão somente às mercadorias para as quais a necessária utilização na construção civil, mesmo que não exclusivamente, está especificamente expressa nos itens desse artigo, tais como nos itens 2 e 10 citados pela consulente, dentre outros.

3. observadas as condições do parágrafo anterior, nos itens em que esteja indicada a posição NCM, e como descrição da mercadoria o respectivo título da posição conforme apresentada na tabela NCM, todas as mercadorias desse item estarão sujeitas à substituição tributária.

Posto isso, responde-se que o termo "para uso na construção civil", constante nos referidos itens 2 e 10 do art. 21 do Regulamento do ICMS, significa que se o produto é desenvolvido para essa finalidade deve ser incluído no regime da substituição tributária. Da mesma forma, quando fabricado para várias finalidades, dentre elas a de uso na construção

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

civil, também está sujeito à substituição tributária do grupo dos materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, independentemente da destinação que será dada pelo adquirente. Precedentes: Consultas nº 106/2012, nº 117/2012, nº 32/2013, dentre outras.

Portanto, as correias transportadoras do código NCM 3926.90.22, que a consulente relata que são de uso em indústrias para transporte de produtos, e as "mangueiras" do código NCM 3917.39.00, de uso exclusivo na indústria farmacêutica, não estão submetidas a substituição tributária.

Quanto aos produtos inseridos por seu código NCM e correspondente descrição, dentre os relacionados no art. 97 do Anexo X do Regulamento do ICMS, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com autopeças, o Setor Consultivo já manifestou, reiteradamente, que esse regime se aplica àquelas fabricadas para uso automotivo, independentemente de terem outras utilidades.

Retratam essa posição as Consultas n. 54/2009, n. 78/2009 e n. 32/2010, cuja orientação se aplica às mercadorias classificadas nas posições 39.17, 4010.3 e 40.09, descritas, respectivamente, nos itens 2, 6 e 85 do dispositivo regulamentar antes citado.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.037.074-6.

**CONSULTA Nº: 143, de 27 de setembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTE PARANAENSE. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente, sociedade empresária estabelecida no Estado de São Paulo, com inscrição de substituto tributário no Paraná, informa que tem por atividade econômica a fabricação de equipamentos de informática e que realiza operações destinadas a este Estado, tendo como adquirentes não contribuintes do ICMS.

Expõe que, em razão da realização dessas operações, sujeita-se ao recolhimento da diferença entre as alíquotas interna e a interestadual nos termos dos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição da República, com a redação dada pela Emenda Constitucional n. 87/2015.

Relata ainda que o Estado do Paraná incorporou a nova disciplina da EC n. 87/2015 por meio da Lei n. 18.573/2015 e, preocupada com a forma de apuração da diferença de alíquota, apresenta dúvidas pontuais, em relação às seguintes situações fáticas:

a) produtos de informática: remete para o Estado do Paraná, produtos de informática que, internamente, estão alcançados por redução da base de cálculo na forma da Lei n. 13.214/2001;

b) materiais elétricos: realiza operações com os produtos a seguir identificados, em relação aos quais o RICMS, em seu Anexo II, prescreve hipóteses de redução da base de cálculo:

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

b.1) fios, cabos e outros condutores para uso elétrico, classificados na posição 85.44 da NCM, promovidas por estabelecimento fabricante ou importador destinadas a pessoas jurídicas, mesmo que não contribuintes do imposto, (item 7-B do regulamento);

b.2) motores de passo, transformadores elétricos, conversores elétricos estáticos e bobinas de reatância, classificados nas posições 8501.10.1 e 85.04 (item 32-B do regulamento);

c) carregadores de acumuladores: realiza operações com carregadores de acumuladores classificados no código NCM 8504.40.10, que se encontram arrolados no Convênio ICMS 52/1991, cuja vigência foi prorrogada para 30 de junho de 2017 pelo Convênio ICMS 154/2015, o que significa dizer que os carregadores que comercializa fazem jus à redução de base de cálculo prevista no convênio.

d) softwares de prateleira: comercializa softwares de prateleira como o Microsoft Windows e o Microsoft Office, por meio de transferência eletrônica (download), que, assim como ocorre com a operação interestadual, que goza de isenção, também não são tributadas internamente por força da isenção prevista no RICMS, Anexo I, item 167.

Em face do exposto, questiona:

1. para fins de cálculo do diferencial de alíquotas exigível pelo Paraná nos moldes da EC n. 87/2015, a consulente deverá considerar:

a) a carga tributária efetiva de 7% (Lei 13.214/2001, art. 3º, inc. VI e § 1º), em se tratando de operações com os produtos de informática abarcados pela redução da base de cálculo?

b) A carga tributária efetiva de 12%, nas operações

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

com os materiais elétricos de que tratam os artigos 7-B e 32-B do Anexo II do RICMS/PR, observados os requisitos fixados nesses dispositivos?

c) Nas operações com carregadores de acumuladores, NCM 8504.40.10, a carga tributária efetiva de 8,80% (Convênio ICMS 52/1991), o que implicará em:

c.1) dispensa do recolhimento do diferencial, nas operações não sujeitas à Resolução n. 13/2012 do Senado Federal, dado que esse mesmo percentual corresponde à carga incidente na operação interestadual, por força do Convênio ICMS 52/1991;

c.2) diferencial equivalente a 4,80%, nos casos em que a alíquota interestadual seja de 4%;

2. Em relação aos softwares comercializados sem o respectivo suporte informático, por meio de transferência eletrônica (download), levando em conta que não haverá tributação na origem (RICMS/SP, Disposições Transitórias, art. 37 – Decreto 61.791/2016) e nem no destino (RICMS/PR, Anexo 1, item 167), questiona se está correto o entendimento de que nada será devido a título de diferencial.

#### RESPOSTA

Em razão da legislação vigente a partir de 1º de janeiro de 2016, implementada para cumprimento das alterações introduzidas na Constituição da República pela Emenda Constitucional n. 87/2015, a consulente, ao promover operação interestadual destinando mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS aqui localizado, é contribuinte do Estado do Paraná, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual.

Para dimensionar o valor devido a título de diferença de alíquotas, deve ser considerada a alíquota aplicável à mercadoria nas operações internas com consumidor

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

final e comparada à alíquota interestadual, cabendo o recolhimento, a este Estado, do ICMS correspondente à eventual diferença.

Na hipótese de existência de tratamento tributário mais benéfico às operações internas praticadas na unidade de destino, para que não haja distinção de tratamentos tributários, em razão da origem da mercadoria, deve ser considerada a carga tributária a que essas operações estão submetidas, observando-se regras de redução na base de cálculo ou de isenção de ICMS, para apurar o valor do imposto devido ao Paraná.

Relativamente aos produtos de informática abarcados pela redução na base de cálculo determinada pela Lei n. 13.214/2001, no seu artigo 3º, inciso VI e § 1º, o benefício encontra-se disposto nos seguintes termos:

*"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 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*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*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);"*

Verifica-se que essa redução na base de cálculo, de forma que a carga tributária resulte em 7%, é aplicável a todas as etapas internas de comercialização com mercadoria que atenda as disposições legais. Logo, considerando que a alíquota interestadual corresponde a 12%, não há diferença a ser recolhida ao Paraná, sem prejuízo da parcela devida ao Estado de origem nos exercícios de 2016 a 2018, em razão da regra de transição retratada no inciso II da cláusula décima do Convênio ICMS 93/2015 (precedente: Consulta n. 22/2016).

Quanto aos materiais elétricos, as regras de redução na base de cálculo assim dispõem:

*"7-B. A base de cálculo fica reduzida nas operações com FIOS, CABOS E OUTROS CONDUTORES, para uso elétrico, mesmo com peça de conexão, de cobre ou alumínio, classificados na posição 85.44 da NCM, promovidas por estabelecimento fabricante ou importador destinadas a pessoas jurídicas, mesmo que não contribuintes do imposto, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 12% (doze por cento) (art. 2º da Lei 18.371/2014).*

*(...)*

*32-B. A base de cálculo fica reduzida nas operações com motores de passo classificados no item 8501.10.1 da NCM e TRANSFORMADORES ELÉTRICOS, conversores elétricos estáticos (retificadores, por exemplo), bobinas de reatância e de alta*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*indução, classificados na posição 85.04 da NCM, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 12% (doze por cento) (art. 2º da Lei 18.371/2014)."*

A redução na base de cálculo de que trata o item 7-B do Anexo II do RICMS/2012 contempla apenas as operações promovidas pelo estabelecimento fabricante ou importador destinadas a pessoas jurídicas, mesmo que não contribuinte do imposto

Quando o benefício da redução da base de cálculo é específico para uma determinada operação dentro do ciclo econômico da mercadoria, como no caso da saída do estabelecimento fabricante ou do importador destinada a pessoas jurídicas, o benefício não se estende às operações subsequentes com as mesmas mercadorias, que se sujeitam à alíquota de 18%.

Logo, no caso de as pessoas jurídicas, contribuintes ou não do ICMS, efetuarem aquisições dessas mesmas mercadorias de revendedores, não usufruirão da referida redução. Da mesma forma, não se sujeitam a carga tributária reduzida, as operações promovidas por fabricante ou importador destinadas a pessoas físicas.

Assim, no caso em análise, partindo-se da premissa de que a alíquota interestadual seja correspondente a 12%, será devido o recolhimento do diferencial nas operações destinadas a não contribuinte do imposto domiciliado no Paraná com os produtos especificados no item 7-B do Anexo II do RICMS.

Por outro lado em se tratando da redução de base cálculo estabelecida no item 32-B do Anexo II, considerando-se que esse benefício se aplica a toda a cadeia de circulação de mercadoria, de forma que a carga tributária resulte em 12%, não há diferencial de alíquotas a ser recolhido ao Paraná, sem prejuízo da parcela devida ao Estado de origem nos exercícios de 2016 a 2018, em razão da regra de transição retratada no

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

inciso II da cláusula décima do Convênio ICMS 93/2015 (precedente: Consulta nº 28/2016).

No que tange aos carregadores de acumuladores há que se observar o que dispõe o item 15 do Anexo II do RICMS/2012 que dispõe:

*"15 A base de cálculo é reduzida, até 30.6.2017, 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, 69/2009, 101/2012, 14/2013 e 191/2013)*

*(...)*

*b) 8,80% nas demais operações interestaduais e nas operações internas.*

*(...)*

*Nota: o disposto neste item:*

- 1. aplica-se às operações de importação do exterior;*
- 2. não se aplica aos bens usados beneficiados com a redução da base de cálculo a que se refere o item 3 deste Anexo;*
- 3. não acarretará a anulação do crédito em relação à entrada de mercadorias;*
- 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;*
- 5. aplica-se a redução de que trata o "caput" às operações com compressores de gases classificados nas posições NBM/SH 8414.80.0301 e 8414.80.0399, ainda que lhes sejam acoplados cilindros para estocagem e equipamentos elétrico eletrônicos de medição de pressão ou vazão;*
- 6. desobriga o contribuinte do pagamento do diferencial de alíquotas."*

Da mesma forma, uma vez que a redução na base de cálculo contempla todas as operações internas com o produto

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

mencionado, a carga tributária interna corresponde a 8,80%, não havendo diferencial de alíquota no caso de a operação interestadual submeter-se à alíquota de 12%.

Na hipótese de a operação interestadual submeter-se à alíquota de 4%, correto o entendimento da consulente de que deve recolher a diferença de 4,80% (precedente: Consulta n. 28/2015).

No que concerne aos softwares de prateleira, aplica-se o disposto no item 167 do Anexo I do RICMS/2012, *in verbis*:

*"167 Saídas em operações internas e interestaduais de "SOFTWARE", personalizado ou não, inclusive em relação ao suporte material que o contenha.*

*Nota: a isenção prevista neste item não compreende os jogos eletrônicos."*

Observada a restrição quanto aos jogos eletrônicos, a carga tributária interna foi reduzida a zero, e portanto não há diferencial de alíquotas, devendo ser observada a legislação do Estado de origem para efeitos da parcela desse diferencial que lhe cabe, em razão da regra de transição antes mencionada.

No caso de ter procedido de forma diversa, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 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: 14.040.964-2.

**CONSULTA Nº: 144, de 20 de outubro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. AQUISIÇÕES DESTINADAS A OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. DESTINO FÍSICO DIVERSO DO DOMICÍLIO DO ADQUIRENTE. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente informa que tem por atividade econômica a industrialização e distribuição de produtos asfálticos, tendo como principais clientes empresas de construção civil e órgãos públicos estaduais e municipais.

Expõe que, com a edição da Emenda Constitucional n. 87/2015, nas operações interestaduais destinadas a não contribuinte do ICMS, é devido o recolhimento do diferencial de alíquotas à unidade federada de destino.

Destaca, ainda, ser comum no seu ramo de atividade a realização de operações de vendas com entrega da mercadoria diretamente no local das obras.

Assim, aduz que podem ocorrer as seguintes situações: venda para cliente estabelecido neste Estado com entrega da mercadoria em obras aqui localizadas; venda para cliente estabelecido neste Estado com entrega em obra localizada em outra unidade federada; venda a cliente estabelecido em outra unidade federada com entrega em obra localizada neste Estado e, por fim, venda para cliente estabelecido fora do território paranaense com entrega da mercadoria em unidade federada distinta da de domicílio do adquirente.

Expõe seu entendimento de que o imposto correspondente à diferença de alíquotas em exame deve ser recolhido à unidade federada de destino da mercadoria,

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

independentemente da localização do adquirente, observada a regra de transição em relação ao período de 2016 a 2018.

Menciona, ainda, o disposto no § 13 do artigo 2º do Regulamento do ICMS, que define operação interna, concluindo que esse faz referência à entrega efetiva pelo vendedor, por sua conta e ordem, não abrangendo as operações em que o adquirente retira a mercadoria no estabelecimento, contratando ele mesmo a empresa transportadora.

Diante dessas situações, relativamente às operações com consumidores finais não contribuintes do ICMS, questiona:

1. está correto seu entendimento de que, nas vendas de asfaltos a construtoras e órgãos públicos responsáveis por obras de infraestrutura, pode utilizar a nota fiscal que documenta a venda para fins de remessa da mercadoria diretamente ao local da obra, quando localizada no Paraná; e, no caso de a mercadoria ser entregue em outra unidade federada, distinta da de domicílio do adquirente, pode emitir nota fiscal de simples remessa (CFOP 6.949) para fins de entrega da mercadoria?

2. Nas operações com asfaltos, está correto seu entendimento de que o imposto relativo à diferença entre as alíquotas deve ser recolhido ao Estado de destino físico da mercadoria, observada a regra de partilha, independentemente de o adquirente estar estabelecido em unidade federada diversa?

3. No caso de a resposta ao item 2 ser positiva, como deve proceder para emissão da NF-e, considerando que na Nota Técnica 2015/003, até a Versão 1.60, não há previsão para que seja informada partilha do ICMS, entre o Estado do Paraná e o de destino da mercadoria, quando diferente da unidade federada de domicílio do adquirente?

4. Nos termos do § 13 do art. 14 do Regulamento do ICMS, como deve ser classificada a operação de

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

venda de asfaltos, em que a mercadoria é retirada no estabelecimento da consulente pelo próprio adquirente, por meio de veículos próprios, ou por terceiros por sua conta e ordem?

5. Nos casos em que o destinatário não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, ao adquirir asfalto solicita à consulente que o entregue a outra empresa, que irá produzir a massa asfáltica para posterior aplicação em obra pelo adquirente, como deve proceder: calcular o diferencial de alíquotas, observando o disposto no art. 327-G do Regulamento do ICMS, ou aplicar somente a alíquota interestadual?
6. Como deve a consulente proceder para recuperar a parcela do ICMS recolhida ao Paraná, de forma desvinculada da conta-gráfica, na hipótese de devolução da mercadoria pelo adquirente domiciliado em outra unidade federada, considerando o disposto no inciso III do art. 327-H do Regulamento do ICMS?

Por fim, questiona como deve calcular o diferencial de alíquotas devido em decorrência de aquisição interestadual de mercadorias destinadas ao uso ou consumo e ao ativo imobilizado, de forma a observar que o montante do próprio imposto deve integrar a base de cálculo.

#### RESPOSTA

Em razão da legislação vigente a partir de 1º de janeiro de 2016, implementada para cumprimento das alterações introduzidas na Constituição da República pela Emenda Constitucional n. 87/2015, a consulente, ao promover operação interestadual destinando mercadoria a outra unidade da Federação, passa a ser contribuinte dessa, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observada a regra de partilha de que trata a

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

cláusula décima do Convênio ICMS 93/2015, para o período de 2016 a 2018.

Relativamente às questões apresentadas, em se tratando de destinatários não contribuintes do ICMS, expõe-se que:

1. nos termos do § 3º do art. 350 do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, desde que observadas as instruções nele estabelecidas, na hipótese de as destinatárias da consulente exercerem atividades de prestação de serviços de construção civil, a mercadoria poderá ser remetida diretamente para o local da obra, devendo constar na nota fiscal a indicação do local de entrega, quando diverso do endereço da adquirente, tanto em relação às operações internas quanto às interestaduais (precedente: Consultas n. 44/2011, 52/2012 e 97/2014);
  2. está correto o entendimento da consulente de que, independentemente do domicílio tributário do adquirente, ao destinar fisicamente mercadoria à outra unidade federada, cabe ao Paraná o imposto calculado pela alíquota interestadual e ao Estado de destino o ICMS referente ao diferencial de alíquotas, observada a regra de transição de que trata o art. 327-G do Regulamento do ICMS;
  3. na situação retratada no item 2, no preenchimento da NF-e que documenta a operação, devem ser observados os procedimentos previstos na Nota Técnica 2015/003, Versão 1.90, com identificação obrigatória do local de entrega (tag: entrega/UF), porquanto diverso do endereço do adquirente;
  4. consideram-se internas as operações com mercadorias entregues a consumidor final não
-

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

contribuinte do imposto no território paranaense, independentemente do seu domicílio ou da sua eventual inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS em outra unidade federada, conforme dispõe o § 13 do art. 14 do Regulamento do ICMS, sendo que assim devem ser consideradas as operações em que as mercadorias são retiradas no estabelecimento da consulente pelo destinatário ou por sua conta e ordem, independentemente de seu domicílio tributário;

5. nas operações interestaduais, para determinação do tratamento tributário aplicável, deve ser considerada a condição do adquirente da mercadoria (contribuinte ou não do imposto), de tal forma que, na hipótese de o adquirente não ser contribuinte do ICMS, deve a consulente observar as regras que dispõem sobre o diferencial de alíquotas devido à unidade federada de destino da mercadoria, que corresponde àquela em que localizada a obra de construção civil a que se destina o produto outrossim, considerando que a massa asfáltica deve ser produzida em momento imediatamente anterior à aplicação, em face das especificidades do produto, o estabelecimento que irá produzi-la, como regra, situa-se próximo ao local da obra, na mesma unidade da Federação);
  6. em caso de devolução de mercadoria pelo adquirente, consumidor final domiciliado em outra unidade federada, para recuperar o ICMS de que trata o art. 327-H, que foi recolhido ao Paraná de forma desvinculada do saldo da conta-gráfica e no prazo disposto na alínea "a" do inciso XXII do art. 75, deve a consulente observar os procedimentos de que tratam os artigos 90 e seguintes, todos do Regulamento do ICMS.
-

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Por último, relativamente ao ICMS devido a título de diferencial de alíquotas, em razão da entrada de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao uso ou consumo ou ao ativo permanente, deve a consulente observar, a partir de 1º de janeiro de 2016, a regra disposta no inciso IX do art. 6º do Regulamento do ICMS (*nas hipóteses dos incisos XIII, XIV e XV do art. 5º, o valor da operação ou prestação sobre a qual foi cobrado o imposto na unidade federada de origem, e o imposto a recolher será correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, observado o disposto no inciso I do § 1º*).

No caso de ter procedido de forma diversa, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 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: 14.199.161-2

**CONSULTA N°: 145, de 01 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO EM PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO ISS.

A consulente, tendo como atividade econômica principal a fabricação de aparelhos e equipamentos para distribuição e controle de energia elétrica (CNAE 2731-7/00) e atividades econômicas secundárias: a fabricação de equipamentos de transmissão para fins industriais, exceto rolamentos (CNAE 2815-1/02); o comércio varejista de material elétrico (CNAE 4742-3/00); e a manutenção e reparação de equipamentos e produtos não especificados anteriormente (CNAE 3319-8/00), apresenta questionamentos a respeito do diferencial de alíquotas de ICMS, em operação interestadual com insumos adquiridos para utilização na prestação de serviços, expondo seu entendimento de que:

1. para exigência do diferencial de alíquotas de que tratam os incisos VII e VIII do § 2º do artigo 155 da Constituição da República, combinados com o inciso XIV do art. 5º do Regulamento do ICMS, é requisito essencial que o adquirente dê uma destinação final aos bens ou serviços adquiridos (encerrando o ciclo de circulação comercial);
  2. o texto sugere que o diferencial de alíquotas do ICMS não incide na aquisição de mercadoria de outro Estado para ser utilizada como insumo na prestação de serviço sujeita ao ISS;
  3. os registros da entrada da mercadoria nos controles de estoque são efetuados pelo CFOP
-

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

1.128/2.128 (Compra para utilização na prestação de serviço sujeita ao ISS), separando-se assim o estoque dos materiais destinados ao consumo ou ao imobilizado;

4. os materiais empregados na prestação de serviço geram receita, juntamente com a mão de obra dos serviços prestados, ficando em poder de outrem.

Diante do exposto, a consulente faz os seguintes questionamentos:

1. existe a obrigatoriedade do recolhimento de diferencial de alíquotas, relativamente a mercadoria adquirida de outro Estado, levando em consideração que essa será utilizada como insumo na prestação de serviços sujeitos ao ISS?
2. quanto ao recolhimento antecipado da diferença entre as alíquotas, que trata o Decreto n. 442/2015, aplica-se à situação em exame?

**RESPOSTA**

Primeiramente, transcrevem-se os dispositivos constitucionais e regulamentares pertinentes aos questionamentos da consulente, *in verbis*:

*CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA*

...

*"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

...

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

...

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

...

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

**VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:**

**a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;**

**b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;"**

REGULAMENTO DO ICMS, APROVADO PELO DECRETO N. 6.080/2012 (RICMS/2012)

...

"Art. 2º O imposto incide sobre:

...

**VI - a entrada no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outras unidades da Federação, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente.**

...

Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento (art. 5º da Lei n. 11.580/1996):

...

XIV - da entrada no estabelecimento de contribuinte, de

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente.*

...

*§ 7º Será exigido o pagamento antecipado do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativamente a operações que tenham origem em outra unidade federada, observado o disposto no art. 13-A (§ 6º do art. 5º da Lei n. 11.580, de 1996, com redação dada pela Lei n. 17.444, de 27.12.2012).*

*Acrescentado o § 7º ao art. 5º pelo art.1º, alteração 522ª, do Decreto n. 442 de 06.02.2015, produzindo efeitos a partir de 09.02.2015.*

...

*Art. 13-A. Na hipótese do § 7º do art. 5º, o 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.*

Cumprе destacar que tanto a aquisição de mercadoria para consumo pelo próprio estabelecimento contribuinte do imposto como sua aquisição para uso na prestação de serviço alheia ao ICMS são hipóteses de consumo final do produto, exceto na situação de o serviço prestado compreender o fornecimento de mercadorias, em relação ao qual há determinação expressa na Lei Complementar n. 116/2003, quanto à incidência do imposto estadual. Como exemplo, cita-se o subitem 14.01 da lista de serviços anexa a referida lei.

No caso de o contribuinte do ICMS desenvolver, em concomitância, múltiplas atividades (de produção, de comércio e de prestação de serviços sujeita ao ISS), será devido o diferencial de alíquotas, tanto em relação às mercadorias adquiridas para consumo próprio do estabelecimento quanto para

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

as consumidas na atividade de prestação de serviço alheia ao ICMS, na qualidade de consumidor final não contribuinte do imposto estadual, por força dos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição da República. A distinção, nesse caso, refere-se apenas à responsabilidade pelo pagamento, que é do destinatário (quando este for contribuinte do imposto) ou do remetente (quando o destinatário não for contribuinte do imposto).

Por sua vez, como antes mencionado, quando os materiais empregados na prestação do serviço sujeitam-se ao ICMS, tem-se que as mercadorias são adquiridas para revenda e não para consumo final.

Nesse caso, devem ser aplicadas as disposições do Decreto n. 442/2015, que introduziu o § 7º ao art. 5º e o art. 13-A, no Regulamento do ICMS, exigindo a cobrança antecipada do ICMS na aquisição de mercadoria em operação interestadual sujeita à alíquota de 4% quando destinada à comercialização e à industrialização, com o objetivo de uniformização da carga tributária do produto adquirido em operação interestadual com a incidente na operação interna para a mesma mercadoria

Assim, a regra disposta no art. 13-A do Regulamento do ICMS é inaplicável às hipóteses antes retratadas, de aquisições destinadas ao consumo do estabelecimento contribuinte do ICMS ou para uso na prestação de serviços não sujeita ao imposto estadual, casos em que devido o diferencial de alíquotas ao Estado do Paraná, observadas as particularidades próprias a cada situação.

Por outro lado, no caso de mercadorias fornecidas juntamente com a prestação do serviço sujeita ao ISS, em que exigível o imposto estadual, é devido o pagamento antecipado, na hipótese de aquisição interestadual sujeita a alíquota de 4%.

Caso tenha procedido de forma diversa ao aqui exposto, a consulente tem o prazo de até 15 dias para adequar

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

os procedimentos já realizados, nos termos do art. 664 do Regulamento do ICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.051.680-5.

**CONSULTA N°: 146, de 18 de outubro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES COM MATERIAIS ELÉTRICOS. LÂMPADA DE LED. INAPLICABILIDADE

A consulente informa que atua no ramo de comércio atacadista de produtos em geral e que importa para revenda lâmpadas de LED, que classifica no código NCM 8543.70.99 (lâmpadas de LED - diodos emissores de luz), a qual consta no Convênio ICMS 92/2015 como produto sujeito ao regime da substituição tributária.

No entanto, aduz que o Decreto n. 3.530, de 22.2.2016, com efeitos a partir de 1º.1.2016, excluiu o referido código NCM do regime da substituição tributária, permanecendo submetidos ao regime apenas os "diodos emissores de luz (LED)" dos códigos NCM 8541.40.11, 8541.40.21 e 8541.40.22, conforme disposto nos artigos 114 a 116 do Regulamento do ICMS.

Assim, questiona se deve continuar efetuando a retenção do ICMS devido por substituição tributária nas operações com tal mercadoria.

**RESPOSTA**

O regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária está previsto no Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, cuja redação, para as codificações NCM citadas pela consulente, transcreve-se a seguir:

"ANEXO X

SEÇÃO XXIV

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*DAS OPERAÇÕES COM LÂMPADA ELÉTRICA*

*Art. 105. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes que destinem os produtos relacionados na tabela de que trata o § 1º do art. 106 a revendedores localizados no território paranaense (Protocolo ICMS 7/2009):*

*(...)*

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM/S H</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>1</i>	<i>09.00 1.00</i>	<i>85.39</i>	<i>Lâmpadas elétricas</i>
<i>2</i>	<i>09.00 2.00</i>	<i>85.40</i>	<i>Lâmpadas eletrônicas</i>
<i>3</i>	<i>09.00 3.00</i>	<i>8504. 10.00</i>	<i>Reatores para lâmpadas ou tubos de descargas</i>
<i>4</i>	<i>09.00 4.00</i>	<i>8536. 50</i>	<i>"Starter"</i>

*(...)*

*SEÇÃO XXVIII*

*DAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS ELÉTRICOS*

*Art. 114. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 116, 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.*

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

**SETOR CONSULTIVO**

*Parágrafo único. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos Estados do Acre, Amapá, Espírito Santo, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Paraíba, Pernambuco, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, São Paulo e Sergipe, e no Distrito Federal, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 198/2009, 84/2011, 85/2012, 26/2013, 160/2013, 104/2014 e 77/2015).*

*(...)*

*Art. 116. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>(...)</i>			
<i>13</i>	<i>21.11 7.00</i>	<i>8541. 40.11  8541. 40.21  8541. 40.22</i>	<i>Diodos emissores de luz (LED), exceto diodos "laser"</i>
<i>(...)</i>			

Segue Tabela NCM com a descrição das codificações em comento:

*NCM/2012*

<i>8541.40</i>	<i>- Dispositivos fotossensíveis semicondutores, incluindo as células fotovoltaicas, mesmo</i>
----------------	--

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

## SETOR CONSULTIVO

	<i>montadas em módulos ou em painéis; diodos emissores de luz</i>
8541.40.1	<i>Não montados</i>
<b>8541.40.11</b>	<i>Diodos emissores de luz (LED), exceto diodos laser</i>
(...)	
8541.40.2	<i>Montados, exceto as células fotovoltaicas em módulos ou painéis</i>
<b>8541.40.21</b>	<i>Diodos emissores de luz (LED), exceto diodos laser, próprios para montagem em superfície (SMD - Surface Mounted Device)</i>
<b>8541.40.22</b>	<i>Outros diodos emissores de luz (LED), exceto diodos laser</i>
(...)	
85.43	<b><i>Máquinas e aparelhos elétricos com função própria, não especificados nem compreendidos noutras posições do presente Capítulo.</i></b>
(...)	
8543.70	<i>- Outras máquinas e aparelhos</i>

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

(...)	
8543.70.9	<i>Outros</i>
8543.70.91	<i>Terminais de texto que operem com código de transmissão Baudot, providos de teclado alfanumérico e visor, para acoplamento exclusivamente acústico a telefone</i>
8543.70.92	<i>Eletrificadores de cercas</i>
<b>8543.70.99</b>	<i>Outros</i>
(...)	

Preliminarmente, faz-se necessário observar que a aplicação da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) à mercadoria que comercializa é de responsabilidade do contribuinte e, em caso de dúvida, a competência para responder consultas é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O produto mencionado pela consulente, lâmpada de LED do código NCM 8543.70.99, não está relacionado no Anexo X do Regulamento do ICMS dentre os produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, nem mesmo antes da edição do Decreto n. 3.530/2016. Logo, esse produto não está sujeito ao referido regime nas operações internas destinadas a revendedores.

Registre-se que, embora relacionado no Convênio ICMS 92/2015, que uniformiza e relaciona o Código Especificador da Substituição Tributária, e no item 5 do Anexo XIII do Regulamento do ICMS, esse não foi incluído no Anexo X da mesma norma regulamentar, que define a relação de produtos sujeitos ao regime da substituição tributária nas operações destinadas

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

a revendedores paranaenses.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.199.873-0.

**CONSULTA N°: 147, de 1° de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO DESTINADOS À ITAIPU BINACIONAL. INCIDÊNCIA.

A consulente, que exerce atividades de prestadora de serviços de comunicação, questiona se incide ou não ICMS no fornecimento de serviços de telecomunicação à Itaipu Binacional.

Fundamenta sua dúvida nas desonerações de tributos estabelecidas no Decreto n. 72.707/1973, que promulgou o Tratado de Itaipu, firmado entre a República Federativa do Brasil e a República do Paraguai, manifestando o entendimento de que a isenção não alcança o ICMS devido pela prestação de serviços de comunicação.

**RESPOSTA**

A matéria questionada foi objeto de apreciação pelo Setor Consultivo em diversas oportunidades, nos termos das Consultas n. 1/1990, n. 80/1991 e n. 160/2001, dentre outras.

A conclusão manifestada é de que a isenção de ICMS contempla apenas as aquisições de materiais e equipamentos a serem incorporados à central elétrica, seus acessórios ou obras complementares, nos termos do referido decreto federal e conforme declarado no Convênio ICM 10/1975, firmado pelas unidades federadas no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ.

Na legislação paranaense, essa regra de isenção está descrita no item 95 do Anexo I do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012.

Relativamente às demais isenções tributárias

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

previstas no artigo XII do Decreto n. 72.707/1973, restou assentado que apenas alcançam os tributos cuja responsabilidade legal pelo pagamento seja da Itaipu Binacional, não alcançando os impostos indiretos, em relação aos quais figure como contribuinte de fato, e não de direito.

Registre-se que o Superior Tribunal de Justiça, no REsp 1.143.398/PR (DJe 24/09/2010) e no AgRg no REsp 1.173.955 (DJe 25/11/2010), nos quais se discutia a incidência de ICMS sobre serviços de telecomunicação fornecidos à Itaipu Binacional, confirmou esse entendimento, nos seguintes termos: *A isenção prevista no Tratado Internacional tem por objetivo beneficiar, exclusivamente, a Itaipu, e não as empresas que com ela realizam negócios jurídicos cujo suporte constitua o fato gerador de obrigações tributárias, ressalvada expressa previsão legal nesse sentido.*

Nesses termos, está correto o entendimento da consulente.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 13.590.027-3.

**CONSULTA N°: 148, de 1° de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. RECOLHIMENTO ANTECIPADO. CRÉDITO.

A consulente, que tem por atividade principal a fabricação de produtos de papel, cartolina, papel-cartão e papelão ondulado para uso comercial e de escritório, exceto formulário contínuo (CNAE 1741-9/02), informa que adquire insumos em operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento).

Suscita dúvidas quanto à interpretação e à aplicação da legislação relativa ao recolhimento antecipado do imposto nas aquisições interestaduais de bens ou mercadorias destinadas à comercialização ou à industrialização, de que tratam o § 7º do art. 5º e o art. 13-A do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012.

Apresenta, a título exemplificativo, as seguintes maneiras de cálculo do imposto antecipado, mencionando entender correto o segundo procedimento:

a) apura-se a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, e sobre o resultado aplica-se o percentual do diferimento parcial;

b) aplica-se o percentual do diferimento parcial sobre a alíquota interna, e do resultado subtrai-se a alíquota interestadual;

Afirma, ainda, ser optante pelo crédito presumido previsto no item 37 do Anexo III do Regulamento do ICMS, e que a vedação contida na nota 1 do citado item não se aplica ao imposto recolhido antecipadamente.

Solicita, também, esclarecimento sobre o alcance da

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

nota 2 do item 37 do Anexo III do Regulamento do ICMS, que dispõe sobre a aplicação cumulativa do crédito presumido com o diferimento parcial de que trata o art. 108.

Diante do exposto, faz os seguintes questionamentos:

1. quando do cálculo do imposto antecipado, de que tratam o § 7º do art. 5º e o art. 13-A do Regulamento do ICMS, deverá ser levado em conta o diferimento parcial previsto no art. 108?

2. Poderá ser abatido do ICMS devido pelas saídas o valor do imposto antecipadamente recolhido, ainda que a consulente seja optante pelo crédito presumido de que trata o item 37 do Anexo III do Regulamento do ICMS?

3. Que carga tributária efetiva incidirá nas operações alcançadas pelo crédito presumido de que trata o item 37 do Anexo III do Regulamento do ICMS: 4,25% ou 2,833475% (4,25% diferido parcialmente em 33,33%)?

**RESPOSTA**

Com fundamento no § 6º do art. 5º da Lei n. 11.580/1996, acrescentado pela Lei n. 17.444/2012, previu-se a possibilidade de exigência antecipada do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, nas aquisições de mercadorias em operações interestaduais, implementada no Regulamento do ICMS nos seguintes termos, com as devidas alterações:

*"CAPÍTULO III*

*DO FATO GERADOR*

*Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento (art. 5º da Lei n. 11.580/1996):*

*(...)*

*§ 7º Será exigido o pagamento antecipado do imposto*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativamente a operações que tenham origem em outra unidade federada, observado o disposto no art. 13-A (§ 6º do art. 5º da Lei n. 11.580, de 1996, com redação dada pela Lei n. 17.444, de 27.12.2012).*

*(...)*

*Art. 13-A. Na hipótese do § 7º do art. 5º, o 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.*

*§ 1º O disposto neste artigo:*

*I - somente se aplica às operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento);*

*II - não se aplica às operações submetidas ao regime da substituição tributária;*

*III - deverá considerar as hipóteses de isenção e de redução na base de cálculo, bem como do diferimento parcial de que trata o art. 108.*

*§ 2º Tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, em substituição ao pagamento do imposto no momento da entrada dos bens ou das mercadorias no território paranaense, o imposto devido poderá ser lançado em conta-gráfica no próprio mês em que ocorrer a entrada da mercadoria no Estado.*

*§ 3º O imposto lançado na forma do § 2º poderá ser apropriado como crédito pelo estabelecimento destinatário enquadrado no regime normal de apuração juntamente com o imposto destacado no documento fiscal.*

*§ 4º Tratando-se de contribuinte optante pelo Simples Nacional, o imposto devido deverá ser declarado na forma disposta no art. 10-C do Anexo VIII deste Regulamento e pago em GR-PR ou GNRE até o dia três do segundo mês subsequente ao da entrada da mercadoria no Estado (art. 21-B da Lei Complementar Federal n.*

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

123, de 14 de dezembro de 2006).”.

Para determinação do valor do imposto a ser recolhido antecipadamente, levar-se-á em conta as hipóteses de isenção, de redução na base de cálculo e do diferimento parcial de que trata o art. 108, conforme estabelece o inciso III do § 1º do art. 13-A, ambos do Regulamento do ICMS. Portanto, nesse caso, deverá ser considerada a carga tributária aplicável nas operações internas.

No que tange aos questionamentos vinculados ao crédito presumido, transcreve-se o disposto no item 37 do Anexo III do Regulamento do ICMS:

*“ANEXO III - DO CRÉDITO PRESUMIDO*

*(a que se refere o parágrafo único do art. 4º deste Regulamento)*

<i>ITEM</i>	<i>DISCRIMINAÇÃO</i>
<i>(...)</i>	<i>(...)</i>

*37 Ao estabelecimento industrial, nas saídas de produtos industrializados em que, no mínimo, 75% (setenta e cinco por cento) do custo da matéria-prima utilizada em sua fabricação decorra da aquisição de MATERIAL RECICLADO DE PAPEL, DE PAPELÃO, DE PLÁSTICO OU DE RESÍDUOS PLÁSTICOS ORIUNDOS DA RECICLAGEM DE PAPEL E DE PLÁSTICO, em percentual que resulte na carga tributária de 4,25% (quatro inteiros e vinte e cinco centésimos por cento).*

*Notas:*

*1. o benefício previsto neste item:*

*1.1. será apropriado em substituição ao aproveitamento de quaisquer créditos fiscais decorrentes da aquisição de matérias-primas e dos demais insumos utilizados na fabricação desses produtos, bem como dos serviços tomados, na proporção do valor dessas saídas sobre o valor total das operações do estabelecimento, exceto em relação aos créditos relativos à aquisição de energia elétrica e de bens destinados ao ativo imobilizado;*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*1.2. aplica-se cumulativamente com o diferimento parcial de que trata o art. 108 deste Regulamento.*

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

*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.”.*

No caso de a consulente preencher os requisitos para fruição desse benefício, a carga tributária deve resultar no percentual 4,25%.

Posto isso, em relação às questões suscitadas pela consulente, tem-se que:

1. quanto ao cálculo do imposto antecipado de que tratam o § 7º do art. 5º e art. 13-A do Regulamento do ICMS, a consulente, ao adquirir bens ou mercadorias destinadas à comercialização ou à industrialização oriundos de outra unidade federada e submetidos à alíquota de 4% deverá recolher, a título de antecipação do imposto, o valor resultante da aplicação da diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, sobre o valor da operação constante no documento fiscal, devendo, para fins de definição da carga tributária interna, considerar as hipóteses de isenção, redução na base de cálculo e do diferimento parcial de que trata o art. 108 do Regulamento do ICMS, conforme o segundo procedimento apresentado pela consulente, devendo, portanto, aplicar o percentual do diferimento parcial sobre a alíquota interna, e do resultado subtrai-se a alíquota interestadual;

2. em relação ao valor recolhido a título de antecipação do imposto deve ser observado o disposto no art. 69-A do Regulamento do ICMS, acrescentado à norma regulamentar pelo Decreto n. 5.063, de 15 de setembro de 2016.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

3. a parcela do crédito presumido será determinada a partir da alíquota aplicável à operação, levando-se em conta que a carga tributária deve equivaler a 4,25%; assim, em se tratando de uma operação interna destinada a contribuinte, submetida à alíquota de 18%, e ao diferimento parcial de 33,33% previsto no inciso I do art. 108 do Regulamento do ICMS, que resulta em carga tributária de 12% e cujo montante correspondente deverá ser destacado no documento fiscal que documenta a operação, a parcela do crédito presumido corresponderá a 64,583% desse valor, devendo ser observado o disposto na subnota 1.3 e na nota 2, ambos do item 37 do Anexo III, e os esclarecimentos dispostos no art. 69-C, do Regulamento do ICMS.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.276.327-3.

**CONSULTA N°: 149, de 8 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DESINFETANTE. INAPLICABILIDADE.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de comércio atacadista de instrumentos e materiais para uso médico, cirúrgico, hospitalar e de laboratórios, esclarece que opera na distribuição, importação e exportação de produtos biológicos, nutrições parenterais, produtos de higienização hospitalar, produtos médicos, próteses e artigos de ortopedia, dentre outros.

Expõe que comercializa o produto "OptgermR ppt", classificado no código NCM 3808.94.19, utilizado para limpeza e desinfecção de pisos e paredes e demais superfícies fixas de hospitais, clínicas, ambulatórios, laboratórios de análises e outros estabelecimentos de assistência à saúde.

Menciona que o referido produto não contém hipoclorito de sódio na sua formulação, conforme rótulo que anexa, e que está inserido, segundo a Tabela do IPI, na subposição NCM 3808.94 - Desinfetantes.

Questiona se o referido produto se encontra submetido à substituição tributária de que trata o art. 142 do Anexo X do Regulamento do ICMS, nas operações oriundas do Estado de São Paulo, haja vista que o código NCM 3808.94.19 está relacionado na posição 1 do art. 144 do mesmo anexo, com a descrição "água sanitária, branqueador ou outros alvejantes".

**RESPOSTA**

Os dispositivos regulamentares antes citados assim

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

dispõem:

"Art. 142. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 144 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.

Parágrafo único. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos Estados de Amapá, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 197/2009, 111/2013, 121/2013 e 153/2013).

...

Art. 144. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:

Posição	CEST	NCM/S H	DESCRIÇÃO
1	11.00 1.00	2828. 90.11 2828. 90.19 3206. 41.00 3808. 94.19	Água sanitária, branqueador ou outros alvejantes

..."

Transcreve-se, também, a descrição contida na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) para a posição 38.08 e, especificamente, para a subposição 3808.94:

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

## SETOR CONSULTIVO

38.08	<i>Inseticidas, rodenticidas, fungicidas, herbicidas, inibidores de germinação e reguladores de crescimento para plantas, desinfetantes e produtos semelhantes, apresentados em formas ou embalagens para venda a retalho ou como preparações ou ainda sob a forma de artigos, tais como fitas, mechas e velas sulfuradas e papel</i>
...	...
3808.94	-- Desinfetantes
3808.94.1	<i>Apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso direto em aplicações domissanitárias</i>
3808.94.11	<i>Que contenham bromometano (brometo de metila) ou bromoclorometano</i>
3808.94.19	<i>Outros</i> <i>Ex 01 - Com propriedades acessórias odoríferas ou desodorizantes de ambientes, apresentados em embalagem tipo aerossol</i> <i>Ex 02 - À base de hipoclorito de sódio</i>
3808.94.2	<i>Apresentados de outro modo</i>

Conforme reiteradamente manifestado pelo Setor Consultivo, submetem-se à substituição tributária os produtos inseridos, simultaneamente, na descrição e no código NCM

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

indicados na norma regulamentar que prevê o regime, ressaltando-se que a classificação de mercadorias na NCM é de responsabilidade do contribuinte, que, em caso de dúvida, deve dirimi-la perante à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Relativamente aos produtos classificados no código 3808.94.19 da NCM, verifica-se que a descrição contida na posição 1 do art. 144 do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 compreende, além da água sanitária, os branqueadores e outros alvejantes, produtos que se destinam à limpeza de roupas ou de superfícies em geral, mas não alcança aqueles desenvolvidos para a uso na desinfecção de pisos, paredes e outras superfícies de ambientes hospitalares e similares.

Registre-se que, até 31 de dezembro de 2015, os desinfetantes apresentados em quaisquer formas ou embalagens, classificados na subposição 3808.94, compreendiam o item 13 do art. 144 do Anexo X do Regulamento do ICMS, que foi suprimido da tabela de que trata esse artigo pela alteração promovida pelo Decreto n. 3.530, de 22 de fevereiro de 2016, editado em decorrência do Convênio ICMS 92/2015, que estabeleceu a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias passíveis de sujeição a tal regime.

Portanto, a partir de 1º.1.2016, data de vigência do Decreto n. 3.530/2016, as operações com desinfetantes da subposição 3808.94 da NCM, destinadas a revendedores paranaenses, deixaram de se submeter à substituição tributária.

Ainda, por meio do art. 2º do referido decreto, foram convalidados os procedimentos adotados nas operações realizadas sob o regime de substituição tributária ou em consonância com as regras até então vigentes, no período de 1º de janeiro a 22 de fevereiro de 2016, data da sua publicação.

Caso a consulente tenha procedido de forma diversa, menciona-se que o artigo 664 do RICMS prevê o prazo de até

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

quinze dias para a adequação dos procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.178.959-7.

**CONSULTA N°: 150, de 8 de novembro de 2016.**

ASSUNTO: ICMS. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM.  
SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, cadastrada na atividade principal de comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados, aduz que também atua na importação de mercadorias por conta e ordem de terceiros.

Afirma que, não obstante, nessa modalidade de importação, efetue o pagamento da mercadoria ao fornecedor estrangeiro por conta e ordem de terceiro, esse fato não tem o condão de caracterizar a operação como por ela praticada, mas sim entre o fornecedor estrangeiro e o adquirente, pois é desse que se originam os recursos financeiros para pagamento da operação.

Reporta-se ao regime da substituição tributária e afirma que, na hipótese de ser de sua responsabilidade a retenção do imposto relativamente às operações subsequentes, a importação por conta e ordem de terceiros ficaria impraticável, pois o ICMS deve ser retido quando da saída da mercadoria de seu estabelecimento e novamente retido quando da venda dessas mesmas mercadorias para outras unidades federadas. Alega que, nessa situação, haverá pagamento em duplicidade do imposto.

Defende que o real importador é o adquirente da mercadoria, pois dele se originam os recursos financeiros necessários para pagamento da compra e dos tributos e despesas decorrentes da importação.

Questiona se está correto o seu entendimento de que não é devida a retenção do imposto por substituição tributária

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

quando da operação de saída da mercadoria de seu estabelecimento com destino à encomendante da importação.

#### RESPOSTA

A matéria questionada já foi objeto de análise pelo Setor Consultivo, que se manifestou no sentido de que é contribuinte do imposto a pessoa física ou jurídica que efetua a importação para qualquer fim, bem como é o responsável pela retenção do imposto devido pelo regime da substituição tributária nas operações que tenham como destino estabelecimento revendedor, conforme se infere de excertos da Consulta n. 22, de 15 de março de 2011:

*CONSULTA Nº: 22, de 15 de março de 2011*

*[...]*

*A consulente, afirmando ter como atividade a importação e exportação de mercadorias em geral, importação por conta e ordem de terceiros e representação comercial, requer esclarecimentos acerca da legislação do ICMS do Estado do Paraná nas operações de importação por conta e ordem de terceiros.*

*[...]*

*Assim, expõe e indaga:*

*a) observa que se o imposto devido por substituição tributária (ST) for recolhido pelo prestador de serviço, fica prejudicada a importação de pneumáticos pelos portos do Paraná, tendo em vista que as empresas importadoras (prestador de serviço/consulente) terão que recolher o ICMS relativo à ST e, também, quando da venda dessas mercadorias para outros Estados, observando-se a regra da substituição tributária se destinadas a consumidores finais ou a revendedores, ocorrendo, nesse caso, uma bitributação. Ressalta que a possibilidade de reembolso do crédito pago a maior seria inviabilizada pelo fluxo de caixa, pelo custo financeiro e pela venda de concorrentes de outros Estados.*

*Assim, ao considerar que na importação ocorre a transferência*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*de mercadoria (do importador por conta e ordem para a adquirente - real compradora da mercadoria) e a venda acontece apenas na segunda etapa, na qual a adquirente acrescenta, também, a margem de lucro, questiona se deve recolher o imposto a título de substituição tributária na importação de pneumáticos por conta e ordem de terceiros.*

*[...]*

#### RESPOSTA

*O Setor Consultivo, acerca dessa matéria, inferiu de forma diversa ao entendimento da consulente, nos termos da resposta à Consulta n. 97/2010, de 7 de dezembro de 2010, concluindo ser contribuinte a pessoa física ou jurídica que efetua a importação para qualquer fim. Seguem excertos:*

*"CONSULTA Nº: 97, de 7 de dezembro de 2010*

*[....]*

*O Setor Consultivo já há muito se manifesta sobre o tema, conforme se pode observar pela Consulta n. 010/1999, [...]*

*A consulente, no caso, é contribuinte do imposto estadual, é inscrita no CAD/ICMS, é importador, ainda que o seja por conta e ordem de outrem, realiza fato gerador do imposto quando efetua o desembaraço da mercadoria ou bem que importa do exterior, e o faz pelo território paranaense, por isso, deve recolher para o Estado do Paraná o ICMS devido nas operações de importação que dessa forma realize."*

*Assim, do que prescreve a legislação tributária e conforme ratificou o Setor Consultivo, o importador, ainda que por conta e ordem de terceiros, é o contribuinte do imposto e pratica o fato gerador. Restam prejudicadas, logo, as indagações sobre procedimentos da consulente na condição equivocada de ser somente prestadora de serviços ao realizar a importação por conta e ordem de terceiros.*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*Nessa circunstância, portanto, a consulente é a responsável pelo recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária na saída a revendedores situados em território paranaense[...]*

Posto isso, responde-se que está equivocado o entendimento manifestado pela consulente, pois é o importador da mercadoria, mesmo que por conta e ordem de terceiros, e nessa condição a legislação do ICMS o elege como substituto tributário quando realiza operações de saídas de mercadorias com destino a estabelecimentos revendedores.

Por fim, sublinhe-se que, não haverá pagamento em duplicidade do imposto, na hipótese de o contribuinte substituído efetuar operação interestadual com a mesma mercadoria que teve o imposto anteriormente retido pelo regime de substituição tributária, pois poderá recuperar ou ressarcir o imposto correspondente às etapas que não ocorreram em território paranaense, nos termos do art. 5º do Anexo X do RICMS:

*Art. 5.º Caso o contribuinte substituído venha a promover operação interestadual com mercadoria cujo ICMS foi retido, poderá, proporcionalmente às quantidades saídas, recuperar em conta-gráfica ou ressarcir-se, junto a qualquer estabelecimento de fornecedor que seja eleito substituto tributário, da diferença entre o valor do imposto da própria operação e o somatório do ICMS próprio do substituto tributário com o valor do ICMS retido, observado o seguinte (cláusula terceira, § 2º, do Convênio ICMS 81/1993):*

Desse modo, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 14.021.710-7.

**CONSULTA N°: 151, de 17 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS DESTINADOS AO SEGMENTO MOVELEIRO.

A consulente, estabelecida no Estado de São Paulo e que tem por atividade econômica a fabricação, importação e exportação de ferragens para móveis e de outros produtos vinculados à indústria moveleira, esclarece que destina tais mercadorias a indústrias e comerciantes varejistas desse segmento.

Relativamente às operações realizadas com contribuintes paranaenses, expõe que, dentre os códigos NCM correspondentes às mercadorias submetidas à substituição tributária de que trata a Seção IV (Das Operações com Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno) do Anexo X do Regulamento do ICMS, relacionados no art. 21 do mesmo anexo, vários deles se aplicam a mercadorias que comercializa. Destaca, nesse sentido, os itens 2,4,10,13,40,50,51,61,62,64,69 e 74, com as respectivas NCM e descrição dos produtos, conforme apresentados no mencionado art. 21 com a redação vigente até 31.12.2015, antes das alterações introduzidas pelo Decreto n. 3.530/2016.

Manifesta o entendimento de que as operações que pratica, com produtos incluídos na tabela de que trata o art. 21 do Anexo X, não estariam sujeitas à substituição tributária, argumentando que seus clientes não atuam no setor de construção civil.

Ainda, especificamente em relação aos códigos 4016.93.00 e 8302.42.00 da NCM, alega que os produtos neles enquadráveis não se submetem à substituição tributária, porque o Convênio ICMS 92/2015, que estabelece a sistemática de

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

uniformização e identificação das mercadorias passíveis de enquadramento nesse regime, não relaciona tais códigos.

Por fim, quanto às operações que destinam mercadorias a estabelecimentos industriais, para emprego no processo de industrialização, aduz que não estariam submetidas ao regime de substituição tributária, em razão do disposto na Cláusula segunda do Protocolo ICMS 71/2011.

Questiona se estão corretas suas conclusões.

**RESPOSTA**

Primeiramente, transcrevem-se os itens antes especificados, todos do art. 21 do Anexo X do Regulamento do ICMS, com a redação apresentada após a edição do Decreto n. 3.520, de 22.02.2016, mas que surtiu efeitos a partir de 1º.1.2016, ressalvando-se que a responsabilidade pela classificação da mercadoria que comercializa na Nomenclatura Comum do Mercosul é da consulente:

*"Art. 21. Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

ITEM	NCM/SH	DESCRIÇÃO
2	39.17	Tubos e seus acessórios (por exemplo: juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, para uso na construção
4	39.19 39.20 39.21	Veda rosca, lona plástica para uso na construção, fitas isolantes e afins (exceto produtos do subitem 3921.90.20)
10	3926.90	Outras obras de

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

## SETOR CONSULTIVO

---

		<i>plástico, para uso na construção</i>
26	7217.10.90 73.12	<i>Fios de ferro ou aço não ligados, não revestidos, mesmo polidos, cordas, cabos, tranças (entrançados), lingas e artefatos semelhantes, de ferro ou aço, não isolados para usos elétricos</i>
36	73.18	<i>Parafusos, pinos ou pernos, roscados, porcas, tira-fundos, ganchos roscados, rebites, chavetas, cavilhas, contrapinos, arruelas (incluídas as de pressão) e artefatos semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço</i>
37	73.26	<i>Abraçadeiras</i>
47	76.16	<i>Outras obras de alumínio, próprias para construção, incluídas as persianas</i>
48	8302.41.00	<i>Outras guarnições, ferragens e artigos semelhantes de metais comuns, para construções, inclusive puxadores</i>
50	8302.10.00	<i>Dobradiças de metais comuns, de qualquer tipo</i>
53	84.81	<i>Torneiras, válvulas</i>

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

		<i>(incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes</i>
56	39.19	<i>Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, autoadesivas, de plásticos, mesmo em rolos, para uso na construção</i>

Verifica-se da redação transcrita que, dentre os itens do art. 21 do Anexo X mencionados pela consulente, foi suprimido aquele que referenciava o código 4016.93.00 (item 13 da redação anterior), além de ter sido excluída a posição 76.16 e substituída a subposição 8302.4 pelo código 8302.41.00, da NCM, no item que se reporta à descrição "outras guarnições, ferragens e artigos semelhantes de metais comuns, para construções, inclusive puxadores" (item 48 da redação atual e item 62 da redação anterior).

As alterações mencionadas observam as disposições do Convênio ICMS 92/2015, com vigência a partir de 1º.1.2016, que estabeleceu a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias passíveis de sujeição ao regime da substituição tributária, tendo sido implementadas no Regulamento do ICMS pelo Decreto n. 3.530/2016.

Assim, a partir de 1º.1.2016, não se submetem à substituição tributária disciplinada pelos artigos 19 a 21 do Anexo X do Regulamento do ICMS as mercadorias classificadas nos códigos 4016.93.00 e 8302.42.00 da NCM, mas continuam submetidos a esse regime os produtos inseridos,

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

simultaneamente, no código 8302.41.00 e na descrição mencionados no item 48 do art. 21 desse anexo.

Menciona-se, por oportuno, que por meio do art. 2º do Decreto n. 3.530/2016 foram convalidados os procedimentos adotados nas operações realizadas sob o regime de substituição tributária ou em consonância com as regras até então vigentes, no período de 1º de janeiro a 22 de fevereiro de 2016, data da sua publicação.

Ainda, registre-se que continuam submetidos à substituição tributária os produtos classificados no código 4016.93.00, que atendam à descrição "juntas, gaxetas e outros elementos com função semelhante de vedação", quando desenvolvidos para uso automotivo, em razão de constarem no item 7 do art. 97 do Anexo X do Regulamento do ICMS, que relaciona as mercadorias do segmento de autopeças submetidas a esse regime.

No que diz respeito à destinação e utilização das mercadorias, para efeitos de determinação de seu enquadramento, ou não, na substituição tributária relativa ao segmento de materiais de construção e congêneres, reafirma-se as conclusões reiteradamente manifestadas pelo Setor Consultivo:

1. a expressão "Materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno" de que trata a Seção IV, bem como o "caput" do art. 19, todos do Anexo X do Regulamento do ICMS, tem aplicação meramente denominativa, sendo irrelevante para efeitos de determinação dos produtos sujeitos à substituição tributária;
2. estando a mercadoria inserta, por sua descrição e por sua classificação na NCM, no art. 21 do Anexo X do RICMS, independentemente de ter uso efetivo na construção civil, estará sujeita ao regime de substituição tributária; regra da qual se

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

excepcionam somente as mercadorias para as quais a necessária utilização na construção civil, mesmo que não exclusivamente, esteja especificamente expressa no item desse artigo, tais como ocorre nos itens 2,4,10,47,48 e 56, antes transcritos;

3. em relação aos itens em que estão indicados os dígitos correspondentes à posição ou à subposição NCM, e como descrição da mercadoria o respectivo título da posição ou da subposição apresentada na mesma norma, todas as mercadorias nelas enquadráveis estão sujeitas à substituição tributária.

Nesses termos, expõe-se que está parcialmente correto o entendimento manifestado pela consulente, haja vista que, para os produtos desse segmento, apenas em relação àqueles em que especificado no respectivo item o uso em construção civil, deve ser levado em consideração o fim para o qual foi desenvolvido. Em relação aos demais, desde que inseridos no código NCM e na descrição correspondente, encontram-se submetidos à substituição tributária (precedentes: Consultas n. 46/2016, n. 107/2014, n. 40/2014, dentre outras).

Por fim, quanto às operações destinadas a estabelecimentos industriais que adquiram mercadorias para emprego no processo de industrialização, confirma-se que descabe à consulente efetuar a retenção do ICMS relativo às operações subsequentes, porquanto o adquirente não irá comercializar tais produtos, mas aqueles resultantes de seu processo produtivo (precedente: Consultas n. 91/2012, n. 43/2013 e n. 20/2014).

Caso a consulente tenha procedido de forma diversa, menciona-se que o artigo 664 do RICMS prevê o prazo de até quinze dias para a adequação dos procedimentos já realizados

---

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

---

ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.124.211-3.

**CONSULTA Nº: 152, de 10 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. PREPARAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, empresa optante pelo regime do Simples Nacional e cadastrada na atividade de fabricação de conservas de frutas, informa que fabrica doce de banana em pasta.

Reporta-se ao Convênio ICMS 149/2015 e ao inciso IV do art. 12 do Anexo X do Regulamento do ICMS, introduzido pelo Decreto n. 3.207, de 23 de dezembro de 2015, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, que estabelecem a exclusão de algumas mercadorias do regime de substituição tributária, dentre elas, as preparações de produtos vegetais, para sustentar que, por atender aos requisitos estabelecidos nessas regras, as operações que realiza com doces de banana em pasta não se sujeitam a tal regime.

Questiona se está correto o seu entendimento e, caso a resposta seja afirmativa, quais dados deverão ser consignados na nota fiscal para informar esse fato.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria, transcrevem-se excertos da Lei Complementar n. 123/1996 e do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 (RICMS/2012), pertinentes à matéria em análise:

LEI COMPLEMENTAR N. 123/2006

*"Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo combustíveis e lubrificantes; energia elétrica; cigarros e outros produtos derivados do fumo; bebidas; óleos e azeites vegetais comestíveis; farinha de trigo e misturas de farinha de trigo; massas alimentícias; açúcares; produtos lácteos; carnes e suas preparações; preparações à base de cereais; chocolates; produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos; sorvetes e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas; cafés e mates, seus extratos, essências e concentrados; preparações para molhos e molhos preparados; preparações de produtos vegetais; rações para animais domésticos; veículos automotivos e automotores, suas peças, componentes e acessórios; pneumáticos; câmaras de ar e protetores de borracha; medicamentos e outros produtos farmacêuticos para uso humano ou veterinário; cosméticos; produtos de perfumaria e de higiene pessoal; papéis; plásticos; canetas e malas; cimentos; cal e argamassas; produtos cerâmicos; vidros; obras de metal e plástico para construção; telhas e caixas d'água; tintas e vernizes; produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos; fios; cabos e outros condutores; transformadores elétricos e reatores; disjuntores; interruptores e tomadas; isoladores; para-raios e lâmpadas; máquinas e aparelhos de ar-condicionado; centrifugadores de uso doméstico; aparelhos e instrumentos de pesagem de uso doméstico; extintores; aparelhos ou máquinas de barbear; máquinas de cortar o cabelo ou de tosquiar; aparelhos de depilar, com motor elétrico incorporado; aquecedores elétricos de água para uso doméstico e termômetros; ferramentas; álcool etílico; sabões em pó e líquidos para roupas; detergentes;

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*alvejantes; esponjas; palhas de aço e amaciantes de roupas; venda de mercadorias pelo sistema porta a porta; nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores; e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

(...)

*§ 7º O disposto na alínea a do inciso XIII do § 1º será disciplinado por convênio celebrado pelos Estados e pelo Distrito Federal, ouvidos o CGSN e os representantes dos segmentos econômicos envolvidos. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

*§ 8º Em relação às bebidas não alcóolicas, massas alimentícias, produtos lácteos, carnes e suas preparações, preparações à base de cereais, chocolates, produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos, preparações para molhos e molhos preparados, preparações de produtos vegetais, telhas e outros produtos cerâmicos para construção e detergentes, aplica-se o disposto na alínea a do inciso XIII do § 1º aos fabricados em escala industrial relevante em cada segmento, observado o disposto no §7º. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)”*

#### RICMS/2012

*“ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

#### *SEÇÃO I*

*DAS DISPOSIÇÕES COMUNS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS*

(...)

*Art. 12. Não se aplica o disposto neste Anexo:*

(...)

*IV - às operações com as seguintes mercadorias ou bens, se fabricados em escala industrial não relevante em cada segmento nos termos do § 8º do art. 13 da Lei Complementar Federal n.*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

123, de 14 de dezembro de 2006 (Convênio ICMS 149/2015):

- a) *bebidas não alcoólicas;*
- b) *massas alimentícias;*
- c) *produtos lácteos;*
- d) *carnes e suas preparações;*
- e) *preparações à base de cereais;*
- f) *chocolates;*
- g) *produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos;*
- h) *preparações para molhos e molhos preparados;*
- i) *preparações de produtos vegetais;*
- j) *telhas e outros produtos cerâmicos para construção;*
- k) *detergentes.*

(...)

§ 4º A mercadoria ou bem a que se refere o inciso IV do "caput":

*I - será considerado fabricado em escala industrial não relevante quando produzido por contribuinte que atender, cumulativamente, as seguintes condições:*

- a) *ser optante pelo Simples Nacional;*
- b) *auferir, nos últimos 12 (doze) meses, receita bruta igual ou inferior a R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais);*
- c) *possuir estabelecimento único.*

*II - deixa de ser considerado como fabricado em escala não relevante quando o contribuinte não atender qualquer das condições previstas no inciso I, hipótese em que as operações com a mercadoria ou bem ficam sujeitas ao regime da substituição tributária a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da ocorrência."*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Embora a consulente não tenha informado a classificação do produto que fabrica na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, pela descrição por ela informada, presume-se que se classifique na posição 20.07, constante no Capítulo 20 da Tabela do IPI - TIPI, que trata das preparações de produtos hortícolas, de frutas ou de outras partes de plantas, sujeito, portanto, à substituição tributária, conforme previsão no art. 135 do Anexo X do RICMS/2012, *in verbis*:

TIPI

*Capítulo 20*

*Preparações de produtos hortícolas, de frutas ou de outras partes de plantas*

<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>20.07</i>	<i>Doces, geleias, marmelades, purês e pastas de frutas, obtidos por cozimento, com ou sem adição de açúcar ou de outros edulcorantes.</i>
<i>2007.10.00</i>	<i>- Preparações homogeneizadas</i>
<i>2007.9</i>	<i>- Outros:</i>
<i>2007.91.00</i>	<i>-- De frutos cítricos</i>
<i>2007.99</i>	<i>-- Outros</i>
<i>2007.99.10</i>	<i>Geleias e marmelades</i>
<i>2007.99.90</i>	<i>Outros</i>

RICMS/2012

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

(...)

SEÇÃO XXXIV

DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

(...)

Art. 135. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:

(...)

X - produtos hortícolas e frutas:

POSIÇÃO	NCM/SH	DESCRIÇÃO
(...)	(...)	(...)
7	20.07	Doces, geléias, "marmelades", purês e pastas de frutas, obtidos por cozimento, com ou sem adição de açúcar ou de outros edulcorantes, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 1 kg, exceto as embalagens individuais de conteúdo igual ou inferior a 10 gramas

Da análise das mercadorias listadas no inciso IV do art. 12 do Anexo X do RICMS/2012, conclui-se que o produto fabricado pela consulente se enquadra na alínea "i" -

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

preparações de produtos vegetais.

Logo, caso a consulente atenda a todos os requisitos previstos no § 4º do art. 12 do Anexo X do RICMS/2012, resta afastado o regime da substituição tributária para o produto "doce de banana em pasta" por ela fabricado.

Por fim, com relação à nota fiscal, deve a consulente fazer constar a informação quanto à não sujeição a tal regime em decorrência do previsto no art. 12 do Anexo X do RICMS/2012.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.147.114-7.

**CONSULTA N°: 153, de 10 de novembro de 2016**

SÚMULA: ICMS. VENDA PRESENCIAL A CONSUMIDOR FINAL DOMICILIADO EM OUTRO ESTADO. OPERAÇÃO INTERNA.

A consulente, cadastrada na atividade de comércio varejista de automóveis, camionetas e utilitários, informa que, dentre suas atividades, revende veículos a adquirentes consumidores finais domiciliados em outra unidade federada, que os retira diretamente em seu estabelecimento. Da mesma forma, expõe que presta serviços de manutenção automotiva a veículos cujos proprietários também são domiciliados em outras unidades da Federação.

Relativamente a essas operações, aduz ter dúvidas quanto ao diferencial de alíquotas devido à unidade federada de domicílio do adquirente.

Questiona, ainda, quanto ao recolhimento do imposto devido por antecipação, nas aquisições interestaduais de autopeças sujeitas à alíquota de 4%.

**RESPOSTA**

Transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 (RICMS/2012) e os trechos do Boletim Informativo n. 29/2015, publicado em 13/8/2015 no site da Secretaria de Estado da Fazenda, pertinentes aos questionamentos da consulente:

*RICMS/2012*

*"Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento (art. 5º da Lei n. 11.580/1996):*

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

(...)

§ 7º Será exigido o pagamento antecipado do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativamente a operações que tenham origem em outra unidade federada, observado o disposto no art. 13-A (§ 6º do art. 5º da Lei n. 11.580, de 1996, com redação dada pela Lei n. 17.444, de 27.12.2012).

(...)

Art. 13-A. Na hipótese do § 7º do art. 5º, o 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.

§ 1º O disposto neste artigo:

I - somente se aplica às operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento);

II - não se aplica às operações submetidas ao regime da substituição tributária;

III - deverá considerar as hipóteses de isenção e de redução na base de cálculo, bem como do diferimento parcial de que trata o art. 108.

§ 2º Tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, em substituição ao pagamento do imposto no momento da entrada dos bens ou das mercadorias no território paranaense, o imposto devido poderá ser lançado em conta-gráfica no próprio mês em que ocorrer a entrada da mercadoria no Estado.

§ 3º O imposto lançado na forma do § 2º poderá ser apropriado como crédito pelo estabelecimento destinatário enquadrado no regime normal de apuração juntamente com o imposto destacado no documento fiscal.

(...)

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Art. 14. As alíquotas internas são, conforme o caso e de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), assim distribuídas (art. 14 da Lei n. 11.580/1996, com redação dada pela Lei n. 16.016/2008):

(...)

§ 13 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.”

(...)”

BOLETIM INFORMATIVO N. 29/2015

“Esclarecimentos sobre os Decretos n. 442/2015 e n. 953/2015

Recolhimento de 8% nas aquisições interestaduais de bens e mercadorias importados, sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento), destinados à comercialização ou à industrialização, com o objetivo de igualar a carga tributária àquela exigida nas aquisições internas dos mesmos produtos.

1. O imposto a ser recolhido, regra geral, deve corresponder ao percentual de 8% (12% - 4%). 2. Não haverá recolhimento na aquisição interestadual de mercadoria que na operação interna de aquisição esteja alcançada pela isenção.

3. Nos demais casos, inclusive quando não for aplicado o diferimento parcial, deverá ser verificada a carga tributária interna da operação de aquisição com o mesmo produto.

4. Para o contribuinte optante pelo Simples Nacional, o recolhimento poderá ser efetuado em GR-PR até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no Estado.

(...)”

Segundo esclarece o § 13 do art. 14 do RICMS/2012, são consideradas internas as operações com mercadorias entregues a consumidor final não contribuinte do imposto no território deste Estado, independentemente do seu domicílio.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Dessa forma, as "vendas no balcão" ou "vendas presenciais" ocorridas no estabelecimento da consulente situado no Paraná são caracterizadas como operações internas, seja qual for o domicílio dos consumidores finais adquirentes das mercadorias, não sendo devido, portanto, o diferencial de alíquotas à unidade federada de domicílio do adquirente.

Portanto, em relação às situações expostas pela consulente, por retratarem operações internas, não há diferencial de alíquotas a ser recolhido.

Registra-se que, nessa situação, na hipótese de a mercadoria se sujeitar à substituição tributária, na nota fiscal que documentar a operação não haverá destaque de ICMS, pois recolhido antecipadamente pelo referido regime.

Frisa-se, também, que, para os casos em que a entrega do veículo ao adquirente ocorra no estabelecimento paranaense, cabe à consulente adotar procedimentos que comprovem esse fato.

Com relação ao imposto a ser recolhido por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas à alíquota de 4%, deverá ser observado o diferimento parcial de que trata o art. 108 do RICMS/2012, por meio do qual fica reduzida para 12% a carga tributária interna das mercadorias sujeitas à alíquota de 18%, em conformidade com o disposto no inciso III do § 1º do art. 13-A da mesma norma regulamentar.

Ou seja, caso as mercadorias adquiridas pela consulente em operações interestaduais tenham alíquota interna de 18%, submetem-se à carga tributária de 12%, em razão do aludido diferimento parcial.

Logo, para essas mercadorias, o percentual de antecipação do imposto é de 8%, resultado da diferença entre a carga tributária interna (12%) e a alíquota interestadual

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

(4%), conforme explicitado no Boletim Informativo n. 29/2015.

Por fim, conforme o disposto no § 3º do art. 13-A do RICMS/2012, a consulente poderá apropriar como crédito tanto o imposto devido por antecipação (8%), como aquele destacado no documento fiscal (4%).

Destaca-se que, em se tratando de mercadorias adquiridas sob o regime da substituição tributária, não se aplicam as regras de antecipação do imposto, conforme o inciso II do § 1º do art. 13-A do RICMS/2012.

No que estiver procedendo de forma diversa ao exposto, deverá a consulente observar o disposto no art. 664 do RICMS/2012, 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: 14.084.885-9.

**CONSULTA Nº: 154, de 22 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CAPPUCCINO.

A consulente, cadastrada com a atividade de fabricação de produtos alimentícios, informa que produz "cappuccino", o qual classifica no código 2101.11.90 da NCM.

Aduz que esse produto se submetia à substituição tributária até 31 de dezembro de 2015, mas que, com a edição do Decreto n. 3.530, de 22.2.2016, com efeitos a partir de 1º.1.2016, passou a ter dúvidas a respeito de sua inclusão no referido regime, pois embora conste no Convênio ICMS 92/2015 um item específico para "Preparações em pó para cappuccino e similares, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 500 g", com indicação dos códigos NCM 1901.90.90, 2101.11.90 e 2101.12.00, esse item não está relacionado no Anexo X do Regulamento do ICMS.

Em que pese tal fato, seu entendimento é de que o produto estaria inserido na posição 3 do inciso XI do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS, que faz referência à subposição 2101.1 da NCM, com a descrição "Extratos, essências e concentrados de café e preparações à base desses extratos, essências ou concentrados ou à base de café, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 500 gramas".

Nesses termos, questiona se o produto, que denomina de "cappuccino" e classifica no código 2101.11.90 da NCM, está incluído na substituição tributária.

**RESPOSTA**

Primeiramente, reafirma-se a orientação manifestada reiteradas vezes pelo Setor Consultivo, de que é do

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

contribuinte a responsabilidade pela classificação da mercadoria que comercializa nos códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), sendo a Secretaria da Receita Federal do Brasil o órgão responsável pelo esclarecimento de eventuais dúvidas.

Para análise da questão posta, considerando-se o código NCM mencionado pela consulente, transcreve-se a posição 3 do inciso XI do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS, com a redação dada pelo Decreto n. 3.530/2016, ressalvando-se que a mesma posição NCM e descrição da mercadoria correspondiam, na redação vigente até 31.12.2015, ao item 7 do mesmo dispositivo regulamentar:

*"Art. 135. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

...

*XI - outros:*

<i>POSIÇÃO</i>	<i>NCM/SH</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
...	...	...
3	2101.1	<i>Extratos, essências e concentrados de café e preparações à base desses extratos, essências ou concentrados ou à base de café, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 500 gramas</i>

Transcreve-se, ainda, a descrição dada à subposição 2101.1 pela Nomenclatura Comum do Mercosul:

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

NCM	DESCRIÇÃO
21.01	<i>Extratos, essências e concentrados de café, chá ou mate e preparações à base destes produtos ou à base de café, chá ou mate; chicória torrada e outros sucedâneos torrados do café e respectivos extratos, essências e concentrados.</i>
2101.1	<i>- Extratos, essências e concentrados de café e preparações à base destes extratos, essências ou concentrados ou à base de café:</i>
2101.11	<i>-- Extratos, essências e concentrados</i>
2101.11.10	<i>Café solúvel, mesmo descafeinado</i>
2101.11.90	<i>Outros</i>
2101.12.00	<i>-- Preparações à base de extratos, essências ou concentrados ou à base de café</i>

Verifica-se que a redação correspondente à subposição 2101.1 na NCM equivale à descrição da mercadoria como apresentada na posição 3 do inciso XI do art. 135 antes transcrito.

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Logo, observados os critérios e as normas de enquadramento utilizados pela Secretaria da Receita Federal, todos os produtos classificados nessa subposição estão submetidos à substituição tributária, não tendo as alterações promovidas no Regulamento do ICMS pelo Decreto n. 3.530/2016 modificado tal disposição (precedente: Consulta n. 107/2016).

Por seu turno, as "preparações em pó para cappuccino e similares, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 500 g" que se enquadrarem no código 1901.90.90 da NCM, nos termos da Solução de Consulta DIANA/SRRF09 n. 60, de 14 de abril de 2003, expedida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não estão submetidos à substituição tributária nas operações destinadas a revendedores paranaenses, pois, embora tais produtos constem relacionados no Convênio ICMS 92/2015 e no Anexo XIII do Regulamento do ICMS, não foram inseridos no Anexo X dessa mesma norma regulamentar.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.033.030-2.

**CONSULTA Nº: 155, de 22 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CRÉDITO HABILITADO NO SISCREDE. LIMITES PARA TRANSFERÊNCIA.

A consulente, informando que tem como atividade preponderante a de fabricação de móveis e de pias para cozinha, requer esclarecimentos acerca do disposto no art. 45 do Regulamento do ICMS, após as alterações introduzidas em sua redação pelos Decretos n. 2.865, de 24.11.2015, e n. 3.488, de 18.2.2016.

Com fundamento na nova redação contida no inciso III e no § 2º, do referido art. 45, na condição de destinatário de créditos acumulados, recebidos em transferência de outras empresas, entende que deve observar, como limite máximo de apropriação mensal em conta-gráfica, o valor que resultar da multiplicação do seu saldo devedor, relativo ao mesmo mês do ano anterior ao da apropriação, pelo percentual correspondente à faixa em que se enquadre tal saldo devedor na Tabela I (Estabelecimentos Industriais) do inciso III, independentemente da atividade econômica do transferente.

Questiona se está correta sua conclusão.

**RESPOSTA**

O art. 45 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, com as alterações promovidas pelos Decretos n. 2.865/2015 e n. 3.488/2016, assim dispõe:

*"Art. 45. Para a transferência e a utilização de crédito acumulado dever-se-á observar o que segue:*

*I - o valor passível de habilitação não poderá ser superior ao saldo credor da EFD do último mês do período de acúmulo, e*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

deverá subsistir até a data do débito da nota fiscal de que trata o inciso II do §4º do art. 44;

II - para fins de apuração do valor do crédito acumulado passível de transferência serão deduzidos os valores dos créditos tributários inscritos em dívida ativa, exceto os que sejam objeto de garantia administrativa ou judicial comprovada pelo interessado;

III - o destinatário do crédito acumulado recebido em transferência de outra empresa deverá observar, como limite máximo de apropriação mensal em conta-gráfica, o valor que resultar da multiplicação do seu saldo devedor próprio, relativo ao mesmo mês do ano anterior ao da apropriação, pelo percentual correspondente à faixa em que se enquadre tal saldo devedor nas tabelas a seguir, conforme o caso:

SALDO DEVEDOR PRÓPRIO DO MESMO MÊS DO ANO ANTERIOR AO DA APROPRIAÇÃO

(diferença positiva entre os débitos e créditos resultantes da apuração do imposto)

Tabela I - Estabelecimentos Industriais

	PERCENTUAL
Até R\$ 20.000,00	100,00%
De R\$ 20.001,00 até R\$ 400.000,00	25,00%
De R\$ 400.001,00 até R\$ 1.000.000,00	15,00%
De R\$ 1.000.001,00 até R\$ 5.000.000,00	13,00%
De R\$ 5.000.001,00 até R\$ 50.000.000,00	5,00%
De R\$ 50.000.001,00 até R\$ 80.000.000,00	3,00%

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

De R\$ 80.000.001,00 até R\$ 150.000.000,00	2,00%
Acima de R\$ 150.000.000,00	0,50%

*Tabela II - Demais estabelecimentos*

	PERCENTUAL
Até R\$ 20.000,00	100,00%
De R\$ 20.001,00 até R\$ 400.000,00	25,00%
De R\$ 400.001,00 até R\$ 1.000.000,00	15,00%
De R\$ 1.000.001,00 até R\$ 5.000.000,00	10,00%
De R\$ 5.000.001,00 até R\$ 50.000.000,00	5,00%
De R\$ 50.000.001,00 até R\$ 80.000.000,00	2,00%
De R\$ 80.000.001,00 até R\$ 150.000.000,00	1,00%
Acima de R\$ 150.000.000,00	0,50%

*(Nova redação dada ao inciso III do art. 45 pelo art. 1º, alteração 837ª, do Decreto n. 2.865, de 24.11.2015, em vigor em 25.11.2015, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2016.)*

...

§ 2º Para fins do disposto no inciso III do "caput",

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*considera-se crédito recebido de estabelecimentos industriais, aquele habilitado por estabelecimentos cujas saídas de produtos neles industrializados represente, no mínimo, sessenta por cento do valor total das saídas de mercadorias ocorridas no mesmo período do acúmulo do crédito.*

*(Nova redação do §2º do art. 45 dada pelo art. 1º, alteração 963ª, do Decreto n. 3.488, de 18.02.2016, produzindo efeitos a partir de 1º.03.2016 (republicação no DIOE nº 9640 em 22.02.2016).*

*...”*

Verifica-se do disposto no § 2º do art. 45, com a redação dada pelo Decreto n. 3.488/2016, com vigência a partir de 1º.3.2016, que a Tabela I do inciso III do mesmo artigo deve ser utilizada para apuração do valor mensal passível de apropriação pelo adquirente de créditos acumulados, na hipótese de o transferente ser estabelecimento industrial cujas saídas de produtos por ele industrializados represente, no mínimo, sessenta por cento do valor total das saídas de mercadorias ocorridas no período do acúmulo do crédito.

Na hipótese de o transferente não preencher esse requisito, o estabelecimento adquirente deverá utilizar a Tabela II do inciso III do art. 45, para determinar o montante de créditos acumulados passível de apropriação.

Caso a consulente tenha procedido de forma diversa, menciona-se que o artigo 664 do RICMS 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: 14.125.188-0.

**CONSULTA N°: 156, de 8 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENQUADRAMENTO DE PRODUTOS.

A consulente aduz que atua na fabricação de fósforos de segurança e também no comércio atacadista de "produtos de alumínio" de uso doméstico, e que, dentre outros produtos, comercializa "rolo de papel alumínio", destinado ao acondicionamento e cobertura de alimentos para cozimento em fornos e churrasqueiras e utilizados para auxílio de tarefas culinárias, e "folha de alumínio para proteção de fogão a gás", os quais classifica no código NCM 7607.11.90.

Apresenta dúvida a respeito da aplicação do regime da substituição tributária nas operações com esses produtos, constantes no Protocolo ICMS 199/2009 e no Convênio ICMS 92/2015.

Destaca que o código NCM 7607.11.90 está relacionado no art. 141 do Anexo X do Regulamento do ICMS/2012, com a descrição "papel laminado e papel espelho".

Esclarece que o produto que comercializa não tem as mesmas características de papel laminado e papel espelho, por esse motivo não estaria sujeito ao recolhimento antecipado nas operações internas ou nas interestaduais oriundas de Estados signatários do protocolo citado, considerando o disposto no Convênio ICMS 92/2015, vigente a partir de 2016.

Indaga se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

O Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n° 6.080/2012, em seu Anexo X, que dispõe sobre a substituição

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

tributária relacionado, apresenta a seguinte redação, relativamente a produtos classificados na posição 76.07 da NCM citada pela consultante:

"ANEXO X

(...)

SEÇÃO IV

*DAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO*

*Art. 19. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 21 deste anexo, 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.*

*Parágrafo único. 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, Santa Catarina e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 196/2009, 69/2011, 71/2011, 95/2012 e 38/2013).*

(...)

*Art. 21. Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

ITEM	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
(...)			
43	10.06 8.00	7607. 19.90	Manta de subco

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

**SETOR CONSULTIVO**

			bertu ra alumi nizad a
(...)			

(...)

*SEÇÃO XXXVI*

*DAS OPERAÇÕES COM ARTIGOS DE PAPELARIA*

*Art. 139. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 141 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.*

*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, Santa Catarina e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 199/2009, 110/2013 e 117/2013). (...)*

*Art. 141. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

<i>ITEM</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
(...)			
28	19.03 3.00	7607. 11.90	Papel laminado e papel espel

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

(...)

A Tabela NCM, em relação à posição 76.07, assim dispõe:

“NCM/2012

76.07	<b>Folhas e tiras, delgadas, de alumínio (mesmo impressas ou com suporte de papel, cartão, plásticos ou semelhantes), de espessura não superior a 0,2 mm (excluindo o suporte).</b>
7607.1	- Sem suporte:
7607.11	-- Simplesmente laminadas
7607.11.10	Com um teor, em peso, de silício superior ou igual a 0,05 % e inferior ou igual a 0,20 %, de ferro superior ou igual a 0,20 % e inferior ou igual a 0,40 %, de cobre inferior ou igual a 0,05 %, de zinco inferior ou igual a 0,05 %, de manganês inferior ou igual a 0,25 %, de magnésio superior ou igual a 0,05 % e inferior ou igual a 0,25 % e de outros elementos, em conjunto, inferior ou igual a 0,07 %, de espessura superior ou igual a 0,12 mm, em bobinas de largura superior a 900 mm, com uma relação entre as rugosidades máxima e aritmética média superior ou igual a 1,25 e inferior ou igual a 1,30 em cada uma das faces e com um limite de resistência à tração superior ou igual a 115 MPa
7607.11.90	Outras

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

7607.19	-- Outras
7607.19.10	Gravadas, mesmo com camada de óxido de alumínio, de espessura inferior ou igual a 110 micrômetros (microns) e com um conteúdo de alumínio superior ou igual a 99,9 %, em peso
7607.19.90	Outras
7607.20.00	- Com suporte
(...)	

Preliminarmente, esclarece-se que determinada mercadoria submete-se ao regime da substituição tributária desde que esteja inserta, por sua descrição e por sua classificação na NCM, dentre os produtos listados no Anexo X do Regulamento do ICMS. Ressalta-se, também, que nos itens em que esteja indicada a posição NCM, e como descrição da mercadoria o respectivo título da posição apresentada na mesma norma, todas as mercadorias nela inseridas, inclusive as demais subdivisões, estarão sujeitas à substituição tributária.

Também é importante salientar que a classificação do produto na NCM é de responsabilidade do contribuinte e, em caso de dúvida ou divergência quanto ao correto enquadramento, a competência para responder consultas sobre essa matéria é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Verifica-se que os dispositivos regulamentares referentes ao regime da substituição tributária, relacionados aos produtos questionados pela consulente, descrevem a sua abrangência, estritamente, à "manta de subcobertura aluminizada" (NCM 7607.19.90), no item 43 do art. 21 do Anexo X, e ao "papel laminado e papel espelho" (NCM 7607.11.90), no item 28 do art. 141 do Anexo X, ou seja, o descritivo das

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

mercadorias no Regulamento do ICMS não corresponde ao mesmo texto da NCM.

Nesse sentido, as mercadorias relacionadas nesses itens não guardam relação com as mercadorias especificadas e comercializadas pela consulente, quais sejam, "rolo de papel alumínio", destinado ao acondicionamento e cobertura de alimentos para cozimento em fornos e churrasqueiras e utilizados para auxílio de tarefas culinárias, e "folha de alumínio para proteção de fogão a gás" para uso em cozinhas, seja por sua classificação no código NCM 7607.11.90, conforme o faz a consulente, ou pela classificação no código NCM 7607.19.90, conforme esclarece a Secretaria da Receita Federal na Solução de Consulta n. 83/1997.

Portanto, tendo como premissa a descrição e a classificação das mercadorias fornecidas pela consulente, essas não estão sujeitas à substituição tributária (precedente Consulta 115/2014).

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.280.023-3.

**CONSULTA N°: 157, de 21 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. FOGÕES DE COZINHA DE USO DOMÉSTICO. (NCM 8516.60.00). SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de fabricação de fogões, refrigeradores e máquinas de lavar e secar para uso doméstico, peças e acessórios, cita especificamente que fabrica e comercializa fogões de cozinha de uso doméstico, que classifica no código NCM 8516.60.00, e questiona quanto à inclusão deste produto no regime de substituição tributária nas operações destinadas a revendedores paranaenses.

**RESPOSTA**

Inicialmente, destaca-se que é da própria consulente a responsabilidade pela classificação do produto na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e, em caso de dúvida, esclarecimentos devem ser solicitados à Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão que tem competência específica para se manifestar a respeito dessa matéria.

Ainda, expõe-se que para se identificar quais mercadorias estão sujeitas ao regime da substituição tributária deve haver concomitante atendimento à descrição do produto e ao código NCM previstos no Anexo X do RICMS.

Os artigos 15 a 17 do Anexo X do RICMS, ao tratarem da substituição tributária nas operações com produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos (Seção III), dentre os quais os fogões de cozinha de uso doméstico, assim estabelecem:

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

" ANEXO X

#### SEÇÃO III

#### DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS

Art. 15. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 17 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.

Parágrafo único. 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, Santa Catarina e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 192/2009, 16/2011, 70/2011 e 121/2011).

Art. 16. A base de cálculo para a retenção do imposto será o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou, na falta desse, o preço sugerido ao consumidor final pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete, quando não incluído no preço.

§ 1º 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 margem de valor agregado previsto no art. 17 deste anexo.

§ 2º Na impossibilidade de inclusão do valor do frete, seguro ou outro encargo, na composição da base de cálculo, o recolhimento do imposto correspondente será efetuado pelo estabelecimento destinatário, acrescido dos percentuais de margem de valor agregado previstos no art. 17 deste anexo.

Art. 17. Nas operações com os produtos relacionados, com suas

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

<i>ITEM</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>1</i>	<i>7321.11.00</i>	<i>Fogões de cozinha de uso doméstico e suas partes</i>
	<i>7321.81.00</i>	
	<i>7321.90.00</i>	
<i>34</i>	<i>8516.60.00</i>	<i>Outros fornos; fogareiros (incluídas as chapas de cocção), grelhas e assadeiras, exceto os portáteis "</i>

Transcreve-se, ainda, a redação da NCM relativa aos códigos 7321.11.00 e 85.16.60.00:

"73.21            *Aquecedores de ambiente, caldeiras de fornalha, fogões de cozinha (incluindo os que possam ser utilizados acessoriamente no aquecimento central), churrasqueiras (grelhadores), braseiras, fogareiros a gás, aquecedores de pratos, e aparelhos não elétricos semelhantes, de uso doméstico, e suas partes, de ferro fundido, ferro ou aço.*

7321.1           *Aparelhos para cozinhar e aquecedores de pratos:*

7321.11.00       *A combustíveis gasosos, ou a gás e outros combustíveis*

*Ex 01 - Fogões de cozinha"*

*(...)*

"8516.60.00      *Outros fornos; fogões de cozinha, fogareiros (incluindo as chapas de cocção), grelhas e assadeiras"*

Revela-se, pelo antes exposto, que relativamente ao código NCM 8516.60.00, utilizado pela consulente para classificar seu produto, não há identidade entre a redação apresentada na NCM e aquela contida na norma regulamentar, haja vista que os fogões de cozinha não constam da descrição das mercadorias que correspondem ao item 34 do art. 17 do

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Anexo X do Regulamento do ICMS.

Logo, os fogões de cozinha que se classificam no código NCM 8516.60.00 segundo as orientações da Secretaria da Receita Federal do Brasil não se submetem ao regime da substituição tributária.

Importa alertar, acerca dos fogões classificados nesse código, o que dispõe o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 12, de 06 de dezembro de 2006, emitido pela Secretaria da Receita Federal:

*"ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO SRF Nº 12, DE 06 DE DEZEMBRO DE 2006*

*(Publicado(a) no DOU de 08/12/2006, seção , pág. 45)*

*Dispõe sobre a classificação fiscal de fogões mistos a gás e eletricidade.*

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e considerando o que consta da Nota Técnica Coana/Cotac/Dinom nº 2006/323, de 23 de novembro de 2006, declara:*

*Artigo único. Classificam-se no código 8516.60.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), independentemente de serem preponderantemente a gás ou a eletricidade, os fogões com bocas a gás e:*

*I - uma ou mais bocas elétricas;*

*II - forno com aquecimento elétrico;*

*III - forno com dupla possibilidade de aquecimento: a gás ou elétrico; ou*

*IV - forno com grelha elétrica (mesmo sem convecção forçada por ventilador).*

*JORGE ANTONIO DEHER RACHID"*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Por seu turno, conforme retratado na Consulta n. 111/2015, também formulada pela consulente, os fogões de cozinha classificados no código 7321.11.00 da NCM estão abrangidos pela substituição tributária, pois contemplados no item 1 do art. 17 do Anexo X do Regulamento do ICMS.

No caso de ter procedido de forma diversa, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação dos procedimentos ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.227.626-7

**CONSULTA Nº: 158, de 24 de novembro de 2016**

ASSUNTO: ICMS. MANIFESTO ELETRÔNICO DE DOCUMENTOS (MDF-e). OBRIGATORIEDADE DE EMISSÃO NO TRANSPORTE INTERESTADUAL DE CARGA PRÓPRIA.

A interessada, empresa cujo ramo de atividade é o comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiadas, indaga quanto à obrigação acessória de emissão de Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - MDF-e.

Relata que efetua transporte de carga própria em veículos pertencentes ao imobilizado do estabelecimento matriz, sendo que os mesmos são utilizados em transportes iniciados tanto nesse quanto em estabelecimentos filiais.

Destaca que vem emitindo o MDF-e no transporte de carga própria mesmo quando o veículo utilizado no transporte não esteja alocado no estabelecimento emissor da NF-e. Tem dúvida se o estabelecimento em que está registrado o veículo e aquele emitente do MDF-e devem coincidir, em observância ao princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Por fim, questiona se está correta a emissão do MDF-e pela matriz nas operações de transporte de carga própria, mesmo quando utilizar veículo registrado em nome da filial ou situação inversa.

**RESPOSTA**

Inicialmente, destaca-se a legislação aplicável ao caso, o inciso II, do art. 74, do Anexo IX, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 e a Norma de Procedimento Fiscal nº 96/2013:

"ANEXO IX

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Art. 74. O MDF-e deverá ser emitido:

(...)

*II - pelo contribuinte emitente de NF-e, no transporte de bens ou mercadorias realizado em veículos próprios ou arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas.*

NORMA DE PROCEDIMENTO FISCAL Nº 096/2013

*1. Ficam obrigados à emissão de MDF-e - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais, modelo 58, nas operações interestaduais, em substituição ao Manifesto de Carga, modelo 25, os contribuintes paranaenses:*

(...)

*1.2. emitente de NF-e - Nota Fiscal Eletrônica, modelo 55, no transporte de bens ou mercadorias realizado em veículos próprios ou arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas."*

Posto isso, cabe avaliar se há prestação de serviço de transporte quando veículos de um estabelecimento transportam mercadoria para outro de propriedade da mesma pessoa jurídica.

Embora matriz e filiais sejam distintos e autônomos para efeito da legislação do ICMS, os veículos fazem parte do patrimônio da pessoa jurídica.

Desse modo, quando o estabelecimento filial da consulente exerce a atividade de transporte rodoviário de cargas, transportando mercadorias da matriz, não está atuando como prestador de serviço de transporte, posto que ninguém presta serviço a si próprio (precedente: Consultas n. 213/1998 e 88/2006).

Registre-se que essa conclusão mantém-se, não obstante as alterações recentemente procedidas no art. 74 do Regulamento do ICMS e na NPF n. 93/2016.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Assim, conforme dispõe o item 1 da NPF n. 93/2016, a obrigatoriedade de emissão da MDF-e na hipótese em que a consulente realizar o transporte de carga própria, com veículos próprios ou arrendados, restringe-se a operação interestadual, devendo ser expedido pelo estabelecimento emitente da NF-e.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROCOLOS: 14.147.814-1 e 14.194.064-3.

**CONSULTA Nº: 159, de 22 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÃO INTERNA COM INSUMOS AGROPECUÁRIOS. DIFERIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE.

A consulente, cadastrada na atividade principal de comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo, aduz que atua também na fabricação de aditivo para uso no setor agropecuário.

Expõe que nas operações internas com adubos (NCM 3105.59.00), espalhantes (NCM 3402.13.00 e 3808.99.99) e aditivos (NCM 3821.00.00) adota o diferimento do pagamento do ICMS, com fundamento no art. 113, e nas operações interestaduais, a redução na base de cálculo de que trata a alínea "a" do item 8 do Anexo II, ambos do Regulamento do ICMS.

Aduz que alguns desses produtos têm seu código NCM especificado no Anexo X do Regulamento do ICMS, que dispõe sobre a substituição tributária em operações com mercadorias destinadas a estabelecimentos revendedores.

Não obstante esse fato, defende que, em operação interna, o regime de substituição tributária é inaplicável, em razão do diferimento do pagamento do ICMS e, em operação interestadual, tem o direito de usufruir da citada redução de base de cálculo.

Entende, ainda, que são aplicáveis os citados tratamentos tributários, mesmo que o produto não possua registro no Ministério da Agricultura, porque destinados ao setor agropecuário.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Questiona quanto à correção de sua conclusão.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria, transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012, que tratam da matéria exposta pela consulente:

*Art. 113. É diferido o pagamento do ICMS nas operações com as seguintes mercadorias:*

*[...]*

*II - adubos simples ou compostos, e fertilizantes, inclusive da espécie inoculante biológico, de uso na agricultura e na pecuária;*

*[...]*

*V - acaricidas, aditivos, desfolhantes, desinfetantes, dessecantes, espalhantes, estimuladores e inibidores de crescimento, formicidas, fungicidas, germicidas, herbicidas, inseticidas, inclusive biológicos, nematocidas, parasiticidas, raticidas, vacinas, soros e medicamentos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária;*

*[...]*

*Art. 114. Encerra-se a fase de diferimento em relação aos produtos arrolados no art. 113:*

*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.*

**ANEXO II - REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

[...]

8. A base de cálculo é reduzida, até 30.4.2017, em 60% (sessenta por cento) nas operações com os seguintes INSUMOS AGROPECUÁRIOS (Convênios ICMS 100/1997, 53/2008, 101/2012, 14/2013, 191/2013 e 21/2016):

a) inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematocidas, raticidas, desfolhantes, dessecantes, espalhantes, adesivos, estimuladores e inibidores de crescimento (reguladores), vacinas, soros e medicamentos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, inclusive inoculantes, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa;

[...]

c) rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, desde que (Convênio ICMS 93/2006):

1. produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e o número do registro seja indicado no documento fiscal, quando exigido (Convênio ICMS 17/2011);

2. haja o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto;

3. os produtos se destinem exclusivamente ao uso na pecuária;

[...]

10 A base de cálculo é reduzida, até 30.4.2017, para 70% (setenta por cento) nas operações com os seguintes INSUMOS AGROPECUÁRIOS (Convênios ICMS 100/1997, 53/2008, 101/2012 e 14/2013 e 191/2013):

[...]

c) amônia, ureia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono amônio fosfato), DAP (diamônio fosfato),

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa.*

Inicialmente, expõe-se que o regime de substituição tributária subsequente visa atribuir a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto incidente em todas as etapas de circulação da mercadoria a um determinado contribuinte, geralmente aquele que inicia a cadeia.

Caso os produtos comercializados pela consulente se enquadrarem nas disposições do art. 113 do RICMS, que prevê o diferimento do pagamento do ICMS nas operações internas até o consumidor final, encerrando-se apenas nas hipóteses especificadas no art. 114 da mesma norma, inaplicável o regime da substituição tributária.

Sublinhe-se que mesmo que a mercadoria esteja especificada no Anexo X do RICMS, o regime de substituição tributária não é aplicável se estiver amparada pelo diferimento do pagamento do ICMS em toda a cadeia de circulação.

Essa conclusão está fundamentada no fato de não haver imposto a ser exigido em relação às etapas internas de circulação dos insumos agropecuários relacionados no art. 113 do RICMS, exceto na saída para produtores rurais não inscritos no CAD/ICMS ou CAD/PRO, ocorrência que se constitui em exceção quando verificado o ciclo de comercialização desses produtos.

Logo, como regra, não há imposto a ser recolhido pelos contribuintes nas operações internas, de modo que prejudicada a aplicação da sistemática de arrecadação da substituição tributária.

Por seu turno, na hipótese de as mercadorias serem comercializadas a produtores não inscritos, cabe ao promotor da operação recolher o ICMS correspondente a essa etapa de

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

comercialização.

Quanto à redução na base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais, cabe a sua aplicação para a determinação do tributo relativo à operação própria, devendo ser observada, no caso de previsão de recolhimento do imposto devido pelo regime de substituição tributária, a legislação da unidade federada de destino.

Por fim, esclarece-se que para fins de fruição do diferimento do pagamento do ICMS de que trata o art. 113 e da redução da base de cálculo de que trata a alínea "a" do item 8 do Anexo II do RICMS, não há obrigatoriedade de que os produtos estejam registrados no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA (precedente: Consulta n. 87/2012), exceto em relação aqueles especificados na alínea "c" do item 8 do Anexo II, cuja exigência está expressa no item 1 dessa alínea.

No que diz respeito aos adubos e fertilizantes, expõe-se que a regra de redução de base de cálculo aplicável é a disposta no item 10 do Anexo II do Regulamento do ICMS.

Posto isso, responde-se que desde que atendidas as regras para fruição do diferimento e da redução na base de cálculo está correto o entendimento da consulente quanto à aplicação dos citados tratamentos tributários.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.082.541-7.

**CONSULTA N°: 160, de 24 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. TRANSPORTE REALIZADO COM VEÍCULO REGISTRADO EM OUTRO ESTABELECIMENTO DE MESMA EMPRESA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. INOCORRÊNCIA.

A consulente, cadastrada na atividade principal de comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados, tem dúvidas se a entrega de mercadorias ao cliente, realizada com veículo registrado em nome de outros estabelecimentos da empresa, localizados em diversas unidades federadas, configura ou não prestação de serviço de transporte.

Expõe seu entendimento de que não ocorre, nesse caso, o fato gerador do ICMS, pois o registro de veículo transportador em nome de estabelecimento diverso daquele emitente da nota fiscal não tem o condão de caracterizar esse transporte como prestação de serviço.

Questiona se está correta a sua conclusão.

**RESPOSTA**

A matéria já foi objeto de análise por este Setor, que se manifestou no sentido de que a utilização de veículo alocado no ativo imobilizado de outros estabelecimentos da empresa no transporte de carga própria, não caracteriza prestação de serviço de transporte (precedente: Consultas n. 213/1998, excertos a seguir transcritos, e n. 88/2006):

*CONSULTA N°: 213, de 23 de setembro de 1998.*

*SÚMULA: ICMS. TRANSPORTE DE CARGA PRÓPRIA.*

*Dizendo-se comerciante varejista de materiais de construção,*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*informa a consulente adquirir mercadorias de fornecedores situados neste Estado, fazendo uso de veículo pertencente a sua matriz para retirá-las e transportá-las até o seu estabelecimento (filial). Uma vez posta a matéria, indaga se no transporte realizado com veículo da matriz há incidência do ICMS.*

**RESPOSTA**

*Na mera utilização pelo estabelecimento filial, de veículo pertencente ao ativo imobilizado de sua matriz, objetivando o transporte de carga própria, não ocorre o fato gerador do ICMS, posto que não se caracteriza prestação de serviço.*

Posto isso, responde-se que está correta a conclusão da consulente.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.214.328-3.

**CONSULTA N°: 161, de 17 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ITCMD. DOAÇÕES COM RESERVA DE USUFRUTO.  
MORTE. DIREITO DE ACRESCER DO CÔNJUGE  
SOBREVIVENTE. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.  
INOCORRÊNCIA.

A consulente expõe que em fevereiro de 2004 seus pais fizeram doação aos filhos por meio de escritura pública de diversos bens imóveis, reservando para ambos o usufruto destes bens, gravando tal doação com cláusula de acrescer na superveniência da morte de um dos doadores.

Informa ainda que, em 12 de janeiro de 2015, com o falecimento de seu pai, passou a prevalecer a cláusula de acrescer, em favor da esposa e legatária, a parte que lhe cabia no usufruto constituído.

Em 22 de dezembro de 2015, a usufrutuária, sua mãe, por meio de escritura pública, renunciou ao usufruto, consolidando a posse dos nu-proprietários.

Quando do levantamento do usufruto, o cartório de registro de imóveis entendeu ser devido o recolhimento do ITCMD referente ao óbito do pai.

No entanto, a consulente entende que a Instrução SEFA ITCMD n° 9/2010 não previa a incidência do tributo sobre o direito de acrescer, e que esta vigorou até dezembro de 2015, quando foi publicada a Lei n° 18.573/2015, que passou a reger o tributo.

Assim, alega que a tributação não deve incidir na transmissão do direito de acrescer deferido ao cônjuge supérstite. Pede as considerações deste setor.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

**RESPOSTA**

Não obstante a edição da Lei nº 18.573/2015, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2016, conforme estabelece a alínea "a" do inciso V do artigo 60 da lei, analisa-se o fato em exame a luz do dispositivo legal expresso na Lei nº 8.927/1988, vigente à época da ocorrência, ainda que o novo diploma legal não tenha alterado a disciplina da matéria.

A hipótese de incidência do tributo, encontrava-se assim expressa na Lei nº 8.927/1988:

*Art. 1º. O imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens e direitos pela via sucessória ou por doação, tem como fato gerador:*

*I - a transmissão "causa mortis" ou por doação de direitos e da propriedade, posse ou domínio de quaisquer bens ou direitos;*

*II - a transmissão, por uma das modalidades previstas no inciso anterior, de direitos reais sobre quaisquer bens inclusive os de garantia;*

*III - a cessão, a desistência ou a renúncia por ato gratuito, de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II.*

*(...)*

*Art. 14. Nas doações com reserva do usufruto ou na sua instituição gratuita a favor de terceiro, o valor dos direitos reais do usufruto, uso ou habitação, vitalício o temporários, será igual à metade do valor do total do bem, correspondendo o valor restante à sua propriedade separada daqueles direitos.*

*§ 1º. À cessão e à extinção de usufruto aplicam-se as normas relativas à sua instituição.*

*§ 2º. Quando houver pluralidade de usufrutuários e proprietários, o valor do imposto será proporcional a parte conferida a cada usufrutuário ou ao proprietário.*

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Com a morte de um dos doadores, no caso o pai, a cônjuge supérstite, também usufrutuária, teve acrescido ao seu direito a parte do falecido marido, passando a ser detentora do direito de usufruto sobre a totalidade dos bens doados.

Quando o ITCMD incidente sobre a doação com reserva de usufruto tenha sido recolhido de forma parcial por ocasião de sua constituição, a parcela restante deve ser recolhida quando de sua extinção, nos termos do artigo 14 da Lei n. 8.927/1988.

Assim, o usufruto pode ser instituído a favor de uma ou mais pessoas, e ele normalmente vai se extinguindo parte a parte, em relação a quem falecer, salvo se estipulado o direito de crescer entre os usufrutuários, caso em que permanecerá íntegro a favor de quem sobrevive (artigo 1.411 Código Civil).

Com a morte do pai e a incidência da cláusula de crescer, há apenas um diferimento da cobrança do ITCMD sobre a parcela acrescida, na medida em que não há transmissão de quaisquer bens ou direitos pelo evento morte, e sim, a consolidação de uma cláusula instituída quando da doação.

Não havendo transmissão de bens ou direitos decorrente de doação ou causa mortis, corrobora-se o entendimento da Consulta nº 43/2005, que se transcreve:

*PROTOCOLO: 5.864.672-5*

*CONSULTA Nº: 43, de 09 de junho de 2005*

*CONSULENTE: INSPETORIA REGIONAL DE TRIBUTAÇÃO - 11ª DELEGACIA REGIONAL DA RECEITA*

*SÚMULA: ITCMD. USUFRUTO.*

*RELATORA: MAYSA CRISTINA DO PRADO*

*A consulente expõe que a Lei n. 8.927/88, que dispõe sobre o Imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*bens ou direitos, estabelece, em seu art. 14, que o imposto incide sobre as doações com reserva de usufruto ou na sua instituição gratuita em favor de terceiros, sendo considerada, como base de cálculo para a exigência, a metade do valor total do bem, correspondendo o valor restante à propriedade separada daqueles direitos.*

*Ainda, que sobre a cessão ou extinção do usufruto aplicam-se as mesmas normas relativas à sua instituição.*

*Ressalta que em alguns contratos de doação de bens com reserva de usufruto, quando existir mais de um usufrutuário, pode ser incluída uma cláusula determinando que, no caso de morte de um dos usufrutuários, os sobreviventes continuarão a exercer o seu direito no imóvel até que venham a falecer.*

Considerando o disposto nos artigos 1410 e 1411 do Código Civil Brasileiro, apresenta seus questionamentos:

1. *em uma doação com reserva de usufruto, com mais de um beneficiário, no caso de falecer um dos usufrutuários, e existir cláusula expressa que o quinhão deste cabe aos sobreviventes, fica configurada, neste momento, a extinção do usufruto em relação ao quinhão do falecido?*

2. *Neste caso específico, quando da transferência do quinhão do usufrutuário falecido ao sobrevivente, configura-se fato gerador do ITCMD, ou este ocorrerá apenas na extinção total do usufruto?*

3. *Uma vez configurado fato gerador do ITCMD, quando da transferência do quinhão do usufrutuário falecido ao sobrevivente, qual a base de cálculo do imposto devido?*

*Por fim, entende que a transferência do quinhão do usufrutuário que falecer ao sobrevivente, desde que haja cláusula expressa no registro de doação, não configura extinção do usufruto nem fato gerador do ITCMD.*

#### RESPOSTA

*Para melhor compreensão da matéria tratada, vejamos o disposto nos artigos 1410 e 1411 do Código Civil Brasileiro:*

*"Art. 1410. O usufruto extingue-se, cancelando-se o registro no*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*Cartório de Registro de Imóveis:*

*I - pela renúncia ou morte do usufrutuário;*

*(.....)*

*Art. 1411. Constituído o usufruto em favor de duas ou mais pessoas, extinguir-se á a parte em relação a cada uma das que falecerem, salvo se, por estipulação expressa, o quinhão destes couber ao sobrevivente."*

*Depreende-se do dispositivo retrotranscrito que, na existência de mais de um usufrutuário, a morte de cada um destes não extingue o direito, no caso de estipulação expressa em favor dos sobreviventes.*

*Neste caso, o ITCMD incidirá apenas quando da extinção do usufruto, com a morte do usufrutuário sobrevivente, a quem, expressamente, couber o quinhão.*

*Desta forma, correto o entendimento da consulente, de que transferência de quinhão do usufrutuário que falecer aos sobreviventes, desde que haja cláusula expressa no registro de doação, não configura extinção do usufruto nem fato gerador do ITCMD.*

Do que se examina, conclui-se que quando da morte de um dos doadores, diante do exercício do direito de acrescer em favor do sobrevivente, não se caracteriza a ocorrência da hipótese de incidência do ITCMD, não havendo direito subjetivo por parte do Estado do Paraná que enseje o lançamento.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.311.295-0.

**CONSULTA Nº: 162, de 29 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AUTOPEÇAS. CONDIÇÕES.

A consulente, inscrita como contribuinte substituta no Estado do Paraná e cadastrada na atividade principal de comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos de solo, informa que comercializa máquinas e equipamentos de pulverização, classificados nos códigos 8424.81.11, 8424.81.19, 8424.89.90 e 8424.30.90, e suas partes, peças e acessórios, classificados nos códigos 8424.90.90, 3917.39.00, 3917.40.90, 4010.32.00, 4016.93.00, 4016.99.90, 6812.99.10, 8409.91.16, 8421.21.00, 8421.99.99, 8481.90.90 e 8482.91.19, todos da NCM.

Reporta-se ao Protocolo ICMS 41, de 4 de abril de 2008, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, mencionando o § 1º da Cláusula primeira, para concluir ser esse regime aplicável apenas àquelas mercadorias, quando destinadas ao uso em máquinas e veículos autopropulsados.

Informa que as peças, partes e acessórios que comercializa são aplicados em equipamentos de pulverização manuais, **não autopropulsados**, que são utilizados na agricultura, jardinagem, atividades florestais e no controle de pragas urbanas - ou seja, aduz que não comercializa autopeças.

Posto isto, questiona se está correto o seu entendimento de que as operações com partes, peças e acessórios de máquinas e equipamentos de pulverizar, classificados em códigos ou posições da NCM relacionados em protocolos que dispõem sobre a substituição tributária, não

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

estão sujeitas a esse regime.

**RESPOSTA**

O regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária está previsto no Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, cuja redação, para as codificações NCM citadas pela consulente, transcreve-se a seguir:

"ANEXO X

SEÇÃO XXI

DAS OPERAÇÕES COM AUTOPEÇAS

Art. 97. 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 83/2008 e 41/2014):

(...)

POSIÇÃO	CEST	NCM/S H	DESCRIÇÃO
7	01.00 7.00	4016. 93.00 4823. 90.9	Juntas, gaxetas e outros elementos com função semelhante de

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

## SETOR CONSULTIVO

			vedação
9	01.00 9.00	4016. 99.90 5705. 00.00	Tapetes, revestimentos, mesmo confeccionados , batentes, buchas e coxins
12	21.09 8.00	8421. 21.00	Aparelhos elétricos para filtrar ou depurar água
37	01.03 8.00	8421. 29.90	Filtros a vácuo
45	01.04 6.00	8481. 10.00	Válvulas redutoras de pressão
86	01.08 8.00	4504. 90.00 6812. 99.10	Juntas de vedação de cortiça e de amianto
112	01.11 5.00	8424. 90.90	Partes de aparelhos mecânicos de pulverizar ou dispersar
124	01.12 9.00		Outras peças, partes e acessórios para veículos automotores não relacionados nos demais itens desta

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

			tabela
--	--	--	--------

(...)

Preliminarmente, faz-se necessário observar que a aplicação da NCM à mercadoria que comercializa é de responsabilidade do contribuinte e, em caso de dúvida, a competência para responder consultas é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O Setor Consultivo, acerca dessa questão, já se posicionou de que para ocorrer a substituição tributária nas operações com peças, partes, componentes e acessórios, de uso especificamente automotivo, estes produtos devem ser fabricados para aplicação em veículos automotores ou em veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários. Portanto, o que caracteriza a mercadoria como de "uso especificamente automotivo" é a finalidade para a qual ela foi fabricada, sendo irrelevante para esse fim o efetivo destino dado à mesma pelo consumidor. (precedentes Consultas n. 04/09 e 99/2010).

Ainda, transcreve-se o exposto na Consulta n. 82/2010 que também analisou a matéria em questão:

*"Portanto, respondendo-se objetivamente as indagações formuladas, as peças que não foram fabricadas para uso automotivo, conforme especificação do fabricante e destinadas unicamente para emprego em roçadeiras, motoserras, pulverizadores agrícolas movidos à gasolina, portáteis, não estão sujeitos à substituição tributária, devendo a Consulente, nessa situação, creditar e debitar do imposto normalmente, não havendo necessidade de regime especial."*

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.216.850-2.

**CONSULTA Nº: 163, de 22 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENQUADRAMENTO DE PRODUTO. MASSA PARA PASTEL. NÃO APLICABILIDADE.

A consulente, que está enquadrada no regime do Simples Nacional, aduz que tem como atividade econômica a fabricação de massas alimentícias, sendo que industrializa e comercializa o produto "massa de pastel", que classifica no código 1902.19.00 da NCM.

Aduz ter dúvida sobre a aplicação do regime da substituição tributária, pois entende que a implementação do Convênio ICMS 92/2015 no Regulamento do ICMS alterou o entendimento dado nas respostas às Consultas n. 76/2014 e n. 02/2015.

Defende ser aplicável o regime da substituição tributária por estar o produto inserido no item 2 do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS, que descreve "massas alimentícias, cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, exceto as massas alimentícias tipo instantânea", em razão de a massa para pastel estar inserida na expressão "ou preparadas de outro modo".

Questiona se está correto o seu entendimento.

**RESPOSTA**

O regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária em relação ao código NCM mencionado pela consulente está previsto nos artigos 133 a 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.080/2012 (RICMS):

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

"RICMS/2012

ANEXO X

Art. 133. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos produtos relacionados no art. 135 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.

Parágrafo único. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos Estados do Amapá, Mato Grosso, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 188/2009, 108/2013, 120/2013, 148/2013 e 166/2013).

(...)

Art. 135. Nas operações com os produtos a seguir relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:

VII - produtos à base de trigo e farinhas:

POSIÇÃO	CEST	NCM/S H	DESCRIÇÃO
(...)			
2	17.04 8.00	19.02	Massas alimentícias, cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, exceto as massas

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

**SETOR CONSULTIVO**

			alimentícias tipo instantânea
(...)			

Nova redação (acima) do art. 135 do Anexo X dada pelo art.1º, alteração 954ª , do Decreto n.º 3.530, publicado em 22.02.2016, produzindo efeitos a partir de 1º.1º.2016.

Redação original dada pelo art. 1º, alteração 278ª, do Decreto n.º 9.779, em vigor em 20.12.2013, produzindo efeitos a partir de 1º.03.2014 até 31.12.2015: (ver art. 2º do Decreto n.º 10.023 de 30.01.2014 e respectivas alterações)

VII - produtos à base de trigo e farinhas:

ITEM	NCM	DESCRIÇÃO
(...)		
2	19.02	Massas alimentícias cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo
(...)"		

Transcreve-se também o disposto no Anexo XIII, relativamente ao item que contempla a posição 19.02 da NCM:

"ANEXO XIII - CÓDIGO ESPECIFICADOR DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - CEST

CAPÍTULO III - DO CEST RELATIVO AOS SEGMENTOS DE MERCADORIAS

Seção XVII - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

ITEM	CEST	NCM/S	DESCR
------	------	-------	-------

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Ainda, segue Tabela NCM com a descrição das codificações em comento:

"NCM/2012

<b>19.02</b>	<b><u>Massas alimentícias, mesmo cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, tais como espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravioli e canelone; cuscuz, mesmo preparado.</u></b>
1902.1	- Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo:
1902.11.00	-- Que contenham ovos
<b>1902.19.00</b>	-- <b>Outras</b>
1902.20.00	- Massas alimentícias recheadas (mesmo cozidas ou preparadas de outro modo)
1902.30.00	- Outras massas alimentícias
1902.40.00	- Cuscuz"

Para adequação do produto ao regime da substituição tributária é necessário que a mercadoria esteja inserta, por sua descrição e por sua classificação na NCM, dentre os produtos listados no anexo X do Regulamento do ICMS.

Ressalta-se, também, que nos itens em que esteja indicada a posição NCM, e como descrição da mercadoria o respectivo título da posição apresentada na mesma norma, todas as mercadorias nela inseridas, inclusive considerando as demais subdivisões, estarão sujeitas à substituição tributária.

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Ainda, faz-se necessário considerar que a aplicação da *Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM)* é de responsabilidade do contribuinte e, em caso de dúvida ou divergência de aplicação, a competência para responder consultas sobre a classificação constante da NCM é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

No caso em análise, constata-se que o dispositivo que determinou a inclusão das massas alimentícias no regime de substituição tributária, embora se refira a toda a posição 19.02 da NCM, adota uma redação diferente daquela disposta nessa Tabela NCM, pois nessa estão inclusos todos os tipos de massas alimentícias, mesmo as cozidas, recheadas ou preparadas de outro modo, enquanto que no Regulamento do ICMS o regime de substituição tributária está restrito às massas cozidas ou recheadas ou preparadas de outro modo.

Verifica-se que não houve alteração quanto à interpretação exarada pelo Setor Consultivo nas respostas às Consultas n. 76/2014 e 02/2015, citadas pela consulente, com a edição do Convênio ICMS 92/2015, implementado no Regulamento do ICMS pelo Decreto n. 3.530/2016, pois a inclusão da vírgula no texto de que trata a posição 2 do inc. VII do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS/2012 não alterou sua abrangência (compreensão).

Portanto, as massas não cozidas, nem recheadas nem preparadas de outro modo, classificadas na subposição 1902.1 da NCM, continuam excluídas do regime de substituição tributária.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.255.360-0.

**CONSULTA Nº: 164, de 24 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PERDIMENTO. CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO. RECUPERAÇÃO DO IMPOSTO RELATIVO AO FATO GERADOR QUE NÃO SE REALIZOU.

A consulente, cadastrada com a atividade de comércio varejista de eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo, expõe que esporadicamente ocorrem situações de perda de mercadoria em seu estabelecimento, por deterioração, perecimento, furto ou roubo.

Relativamente a tais ocorrências, aduz ter localizado na legislação procedimentos acerca da obrigatoriedade de estorno do imposto creditado por ocasião da entrada, conforme dispõe o inciso V do art. 71 do Regulamento do ICMS.

No entanto, menciona não ter encontrado qualquer orientação acerca de como proceder para recuperar o imposto retido por substituição tributária, na hipótese de deterioração, perecimento ou extravio de mercadoria submetida a esse regime, haja vista que não ocorrerá sua circulação.

Em razão do exposto questiona:

1. considera-se extravio a perda, furto ou roubo de mercadorias?

2. Nesses casos, para baixa das mercadorias do estoque pode emitir nota fiscal, com indicação do CFOP 5.927 (Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração)? O valor a ser atribuído a cada produto é o valor da entrada sem dedução dos impostos

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

recuperáveis?

3. Para fins de ressarcimento do imposto devido por substituição tributária, está autorizado a emitir nota fiscal de entrada, com indicação do CPOP 1.603 (Ressarcimento de ICMS retido por substituição tributária)?

**RESPOSTA**

O Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 trata da hipótese de perda por perecimento, deterioração ou extravio, de mercadorias adquiridas para revenda ou industrialização, em diversos dispositivos, prevendo:

- a obrigatoriedade de o contribuinte efetuar o estorno do crédito vinculado ao produto que não será comercializado (inciso V do art. 71);

- a obrigatoriedade de o contribuinte recolher o imposto suspenso ou diferido em etapa anterior de circulação, por ocasião da ocorrência do fato (§ 4º do art. 105 e inciso I do art. 117), exceto em relação às operações especificadas no art. 72, conforme prevê o seu § 2º.

Também, apresenta o Código Fiscal de Operação ou Prestação (CFOP) 5.927, específico para os registros efetuados a título de baixa de estoque, decorrente de perda, roubo ou deterioração de mercadorias, nos termos da Tabela I (B) do Anexo IV (Códigos).

Relativamente às mercadorias submetidas à substituição tributária, o contido nesses dispositivos regulamentares deve ser considerado em combinação com o disposto no art. 91 do Regulamento do ICMS, a seguir transcrito, que assegura ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar:

*"Art. 91. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar (art. 31 da Lei n. 11.580/1996).*

*Parágrafo único. Formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de noventa dias, o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, observado o disposto no § 2º do art. 95."*

Assim, tendo em conta que o ICMS é recolhido antes que ocorra a venda da mercadoria por parte do contribuinte substituído, quando essa não se realizar, por exemplo, em razão de extravio, perecimento ou deterioração, tem o contribuinte substituído o direito de recuperar a parcela de ICMS pago a título de substituição tributária.

Por seu turno, inaplicável ao contribuinte substituído, na situação de perda de mercadoria submetida à substituição tributária, a regra de estorno do imposto relativo à operação de aquisição, em razão de não ter efetuado o crédito correspondente ao débito próprio do substituto tributário por ocasião da entrada da mercadoria, nos termos do disposto no inciso I do art. 4º do Anexo X do Regulamento do ICMS, que prevê a escrituração da nota fiscal do fornecedor na coluna "Outras - Operações ou Prestações sem Crédito do Imposto" do livro Registro de Entradas.

Feitos tais esclarecimentos, responde-se ao questionado:

1. para efeitos dos dispositivos regulamentares citados, extravio tem o significado de perda (sumiço, desaparecimento) da mercadoria antes de sua comercialização, por qualquer causa, compreendendo, portanto, as hipóteses de perda por roubo ou furto;

2. para documentar a baixa da mercadoria do estoque, deve ser emitida nota fiscal com a indicação do CFOP 5.927 (Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração) e, como valor da mercadoria,

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

deve ser informado o montante pelo qual foi escriturada a entrada, observando-se, nesse sentido, o critério retratado no § 1º do art. 4º do Anexo X do Regulamento do ICMS, de que, para fins do disposto no art. 5º do mesmo anexo (recuperação ou ressarcimento de ICMS em decorrência de operação interestadual com mercadoria cujo ICMS foi objeto de retenção), os valores da base de cálculo de retenção e do imposto retido devem ser atribuídos em função do critério de que a primeira saída corresponderá à primeira entrada da mercadoria ou do valor médio decorrente da média ponderada dos valores praticados;

3. para recuperar o valor de ICMS a que faz jus pelo fato de a operação presumida não ter se realizado, que corresponde ao valor do imposto pago por ocasião da aquisição (calculado sobre a base de cálculo de retenção) subtraído do montante de imposto relativo à operação própria praticada pelo fornecedor (importância que, na hipótese de extravio de mercadoria não sujeita à substituição tributária, o contribuinte não pode utilizar como crédito), deve observar os procedimentos estabelecidos nos artigos 90 e seguintes do Regulamento do ICMS, haja vista que essa situação não está contemplada na regra de que trata o art. 5º do Anexo X do Regulamento do ICMS.

Caso a consulente tenha procedido de forma diversa, menciona-se que o artigo 664 do RICMS 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: 14.289.188-3.

**CONSULTA Nº: 165, de 29 de novembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. SAÍDAS DE MERCADORIA EM BONIFICAÇÃO.  
INCIDÊNCIA DO ICMS.

A consulente requer, com fulcro no art. 25 da Lei Complementar n. 107/2005 e no art. 662 do Regulamento do ICMS, a revogação da Consulta n. 108, de 2 de agosto de 2016, por ela formulada, que diz respeito a saídas de mercadoria a título de bonificação, argumentando que o entendimento manifestado pelo Setor Consultivo afronta pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), de que o montante das mercadorias bonificadas não deve integrar a base de cálculo do ICMS, por caracterizar desconto incondicional.

Defende seu pedido, aduzindo ter sido promulgada pelo Estado do Paraná a Lei n. 18.877, de 29 de setembro de 2016, que estabelece, em seu art. 42, o dever de observância ao entendimento consolidado em súmulas do Supremo Tribunal Federal (STF) e do STJ, nas decisões proferidas em processos administrativos fiscais.

Argumenta, ainda, que o disposto na referida consulta conflita com o respondido na Consulta 21, de 15 de março de 2016, em que foi reconhecido não constituir receita bruta para efeitos da tributação de que trata o regime do Simples Nacional, o montante correspondente às saídas de mercadorias a título de bonificação, doação ou brinde.

**RESPOSTA**

Primeiramente, cabe observar que o fato novo apresentado pela consulente em relação ao exposto na Consulta n. 108/2016 diz respeito à edição da Lei n. 18.877/2016, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal e o Conselho de

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Contribuintes e Recursos Fiscais, mais precisamente quanto ao contido no art. 42, *in verbis*:

*"Art. 42. As decisões proferidas em processo administrativo fiscal observarão o entendimento consolidado:*

*I - em súmula do STF, do Superior Tribunal de Justiça - STJ ou do próprio CCRF;*

*II - em acórdão proferido pelo STF ou pelo STJ em julgamento de recursos repetitivos de que trata o art. 1.036 da Lei Federal nº 13.105, de 16 de março de 2015 - Código de Processo Civil - CPC;*

*III - em incidente de resolução de demandas repetitivas de que trata o art. 976 do CPC.*

*Parágrafo único. As decisões contrárias aos entendimentos consolidados descritos no caput deste artigo deverão conter, de maneira expressa, as razões de discordância."*

Verifica-se do dispositivo legal transcrito que as autoridades administrativas, ao proferir decisões em processos administrativos fiscais, em primeira instância ou no âmbito do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais (CCRF), devem observar jurisprudência firmada pelo STF ou pelo STJ em súmulas ou em acórdãos proferidos em julgamentos de recursos repetitivos, sendo que, no caso de adoção de posição diversa, devem ser esclarecidas, de forma expressa, as razões da discordância, nos termos do seu parágrafo único.

Portanto, desde que motivada, inclusive no curso do processo administrativo fiscal, pode ser adotada decisão diversa de entendimento jurisprudencial.

Relativamente à resposta dada à consulta questionada, embora as razões que a motivaram estejam nela expressas, entende-se oportuno reafirmar alguns aspectos.

Segundo o STJ, a bonificação, enquanto modalidade de desconto não submetido a condições, não integra a base de cálculo do ICMS, nos termos da Súmula 457: "Os descontos

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS. (PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 08/09/2010)."

O Tribunal argumenta que essa circulação, por não possuir valor econômico, não preencheria o critério material da hipótese de incidência do ICMS. Aduz ainda que a Lei Complementar n. 87/1996, no inciso I do art. 13, delimitou a base de cálculo do imposto como sendo o valor da operação mercantil, de modo que a ausência desse valor, afasta a ocorrência do fato gerador.

É oportuno registrar que, em se tratando de mercadorias submetidas à substituição tributária, o STJ reconheceu, em razão da impossibilidade de se provar que o desconto praticado pelo contribuinte substituto também seria observado pelos demais contribuintes da cadeia de circulação, que o valor do ICMS em relação às operações subsequentes deve ser calculado sobre a base de cálculo de retenção.

Contesta-se a posição de que a saída de mercadorias bonificadas não caracteriza hipótese de incidência do ICMS, por ausência de critério material, com fundamento nas disposições constitucionais relativas ao ICMS e nas regras contidas na Lei Complementar n. 87/1996.

Em consonância com tais disposições, as unidades federadas defendem que configura fato gerador do ICMS a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte independentemente de sua natureza jurídica, conforme expressa o § 2º do art. 2º (*A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.*).

Ainda, o legislador complementar elegeu o momento da saída de estabelecimento de contribuinte como fato de exteriorização da hipótese de incidência relativa à circulação de mercadoria (art. 12, inciso I, da LC n. 87/1996), sem qualquer ressalva quanto a seu aspecto jurídico, indicando, inclusive, que apenas a ocorrência de circulação física já

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

determina a ocorrência do fato gerador.

Desse modo, a saída de mercadorias promovida por contribuinte acarreta consequências fiscais, independentemente da natureza do negócio jurídico e da vontade das partes. Sob o aspecto jurídico-tributário, portanto, não está afastada a tributação das saídas promovidas a título de bonificação ou doação.

Menciona-se a doação, pois o paralelo entre bonificação e doação é interessante para análise da matéria, já que nas duas hipóteses tem-se a distribuição gratuita de mercadorias. A diferença consiste na circunstância de a primeira relacionar-se a operações comerciais (a título de bônus, ou estímulo, ocorre a entrega gratuita de mercadorias a clientes da empresa com objetivo vinculado ao incremento de sua atividade), o que não ocorre nas doações de mercadorias (usualmente associadas a fins assistenciais ou filantrópicos, em que o destinatário não é cliente da empresa e não as destina a revenda).

No tocante à doação, as legislações estaduais preveem, a partir de acordos firmados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, hipóteses de isenção do ICMS, confirmando que tal modalidade de circulação de mercadorias é abrangida pelo tributo, nas situações em que não afastada sua incidência.

Quando a doação é fruto de uma negociação comercial, em que mercadorias são dadas a título de prêmio a terceiro que as destinará ao comércio, denomina-se de bonificação. Nesse caso, os produtos dados a título de bônus não perdem a condição de mercadorias, pois impulsionados a novas etapas de comercialização, cujo objetivo, tanto do remetente quanto do destinatário, é o lucro.

Os motivos mencionados (vínculo com a atividade econômica do remetente e destinação à nova etapa de comercialização) são aspectos que reforçam a tributabilidade

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

das bonificações frente às doações, sendo que ambas acontecem sob a marca da gratuidade. Abatimento de cem por cento do valor da mercadoria, portanto, caracteriza doação, não se confundindo com desconto.

Ademais, transfere-se a titularidade das mercadorias, portanto, também ocorre circulação jurídica, circunstância que não está presente nas operações realizadas entre estabelecimentos de mesma empresa, e que nem por isso deixam de constituir hipótese de incidência do ICMS, conforme prescreve o inciso I do art. 12 da Lei Complementar n. 87/1996. Aliás, o fato gerador relativo à circulação de mercadoria de um para outro estabelecimento de mesmo titular também tem sua ocorrência negada pelo STJ, posição à qual não aderem às unidades da Federação e sequer os contribuintes do ICMS.

A ausência de valor da operação também não é determinante para afastar a incidência do imposto de uma operação de circulação de mercadoria. Por esse motivo, para as situações em que não há valor de operação a ser considerado, o que é o caso da transferência entre estabelecimentos de mesmo titular, em que não há preço envolvido, a lei complementar antes mencionada estabelece regras próprias, no seu artigo 15, também reproduzidas na Lei n. 11.580/1996.

Outro argumento da consulente que merece contestação é o de que a resposta dada à Consulta 21, de 15 de março de 2016, conflita com aquela dada na consulta em exame, pois naquele caso foi analisada a repercussão da bonificação na forma de tributação do Simples Nacional, em que a base de cálculo corresponde à receita bruta auferida, e não sob os aspectos do ICMS, que não incide sobre a receita de vendas, mas sobre a circulação de mercadorias.

Conforme esclarece, também, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, em relação aos tributos de sua competência que têm como fato gerador o auferimento de receitas (PIS/Pasep

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

e COFINS), na cessão gratuita de bens, a qualquer título, não pode haver tributação que tenha como base de cálculo o valor do faturamento. Em relação a esses tributos, a bonificação equivalente a um desconto incondicional, desde que conste na nota fiscal de venda.

Não é esse o caso do IPI, por exemplo, cujo fato gerador é a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial. A incidência, tanto do IPI quanto do ICMS, se dá sobre a saída de mercadorias do estabelecimento, sendo que, em relação ao tributo federal, no § 2º do art. 14 da Lei nº 4.502/64, consta a determinação de que não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.

Ainda assim, a mesma discussão judicial travada em relação ao ICMS, quanto à tributabilidade das bonificações, ocorre relativamente ao IPI.

Logo, tendo em vista que a atividade tributária deve ser desenvolvida com foco na legalidade, o Setor Consultivo reafirma o disposto na Consulta n. 108/2016, de que as saídas de mercadorias dadas em bonificação se submetem à incidência do ICMS, devendo a operação ser tributada por não haver regra na legislação que afaste a exigência do imposto.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.255.720-7.

**CONSULTA N°: 166, de 1° de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. FICHA DE CONTEÚDO DE IMPORTAÇÃO.  
PREENCHIMENTO.

A consulente, cadastrada na atividade principal de comércio atacadista de peças e acessórios novos para veículos automotores e na secundária de fabricação de tais mercadorias, aduz que o artigo 622-E do Regulamento do ICMS dispõe que o percentual do conteúdo de importação será o quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem submetidos a processo de industrialização.

Afirma que opera no mercado nacional com preço de atacadista, de varejista e, ainda, realiza operação de transferência interestadual pelo preço de custo da mercadoria.

Dessa forma, alega que o mesmo produto poderá ter conteúdo de importação com percentuais diversos, em razão de a operação ter preços diferentes.

Posto isso, questiona como deve proceder para informar o conteúdo de importação na FCI - Ficha de Conteúdo de Importação.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria, transcreve-se os dispositivos do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012:

*Art. 622-E. Conteúdo de Importação de que trata o inciso II do § 2º do art. 15 é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*submetidos a processo de industrialização.*

*§ 1º O Conteúdo de Importação deverá ser recalculado sempre que, após sua última aferição, a mercadoria ou bem objetos de operação interestadual tenham sido submetidos a novo processo de industrialização.*

*[...]*

*Art. 622-F. No caso de operações com bens ou mercadorias importados que tenham sido submetidos a processo de industrialização, o industrializador deverá preencher a FCI - Ficha de Conteúdo de Importação, conforme modelo constante no Anexo Único do Convênio ICMS 38, de 2013, na qual deverá constar:*

*[...]*

*VII - o valor total da saída interestadual;*

*[...]*

*§ 1º Com base nas informações descritas nos incisos I a VIII do "caput", a FCI deverá ser preenchida e entregue nos termos do art. 622-G:*

*I - de forma individualizada por bem ou mercadoria produzidos;*

*II - utilizando-se o valor unitário, que será calculado pela média aritmética ponderada, praticado no penúltimo período de apuração.*

*§ 2º A FCI será apresentada mensalmente, sendo dispensada nova apresentação nos períodos subsequentes enquanto não houver alteração do percentual do Conteúdo de Importação que implique modificação da alíquota interestadual.*

*§ 3º Na hipótese de não ter ocorrido saída interestadual no penúltimo período de apuração indicado no inciso II do § 1º, o valor referido no inciso VII do "caput" deverá ser informado com base nas saídas internas, excluindo-se os valores do ICMS e do IPI.*

*§ 4º Na hipótese de não ter ocorrido operação de importação ou de saída interna no penúltimo período de apuração indicado no inciso II do § 1º, para informação dos valores referidos,*

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*respectivamente, nos incisos VI ou VII do "caput", deverá ser considerado o último período anterior em que tenha ocorrido a operação.*

Infere-se do disposto no inciso VII do art. 622-F, combinado com o inciso II do seu § 1º, do Regulamento do ICMS, que no campo "valor total da saída interestadual" da FCI, deve ser informado o valor unitário da mercadoria por unidade de medida, que é obtido pela média aritmética ponderada praticada no penúltimo período de apuração.

Esse entendimento é corroborado pelo contido no inciso I do § 1º do art. 622-F, que prevê a elaboração de uma FCI por mercadoria ou bem.

Assim, a FCI deve ser preenchida utilizando-se os valores unitários, calculados pela média aritmética ponderada, tanto em relação à parcela importada do exterior quanto no que se refere ao valor total da saída interestadual, devendo ser reapresentada somente quando houver alteração do percentual do conteúdo de importação que implique modificação da alíquota interestadual.

Posto isso, incorreto o entendimento manifestado pela consulente de que o mesmo produto pode ter mais de um conteúdo de importação.

Desse modo, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 13.917.246-9.

**CONSULTA Nº: 167, de 8 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. NOTA FISCAL DE PRODUTOR. DISPENSA DE EMISSÃO.

A consulente, filial de cooperativa agroindustrial, cadastrada na atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, informa que adquire leite cru de seus associados (produtores rurais) para posterior comercialização às indústrias de laticínios.

Em razão da natureza dessa atividade, ocorrem entregas diárias de leite à consulente por parte de seus cooperados.

Mencionando o inciso II do § 1º do art. 163 do Regulamento do ICMS, que dispõe sobre a dispensa de emissão da Nota Fiscal de Produtor por ocasião da entrega, em operação interna, de leite de produção paranaense pelo cooperado à cooperativa, manifesta entendimento de que tal dispensa estaria restrita à hipótese de entrega do produto (transmissão da posse) à consulente, porém não compreenderia a transmissão de propriedade. Desse modo, entende que seria necessária a emissão de documento fiscal nesse momento.

No entanto, aduz que seus associados alegam que essa dispensa, por ocasião da circulação física, compreende a venda da mercadoria, conforme entendimento adotado, inclusive, por outras cooperativas e empresas na hipótese retratada.

Ainda, alega que a exigência ou não da Nota Fiscal de Produtor se reflete na validação da contranota de produtor (NF-e) emitida pelo adquirente.

Nesse sentido, menciona a publicação da Nota Técnica

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

2015.002 do Projeto Nota Fiscal Eletrônica, questionando qual a posição do Paraná quanto à validação de notas fiscais de entrada, quando essas não referenciarem a correspondente nota de produtor.

#### RESPOSTA

A regra regulamentar mencionada pela consulente, que dispõe sobre a dispensa de emissão de nota fiscal por parte do produtor rural inscrito no CAD/PRO, encontra-se prescrita nos seguintes termos:

*Art. 163. O produtor rural inscrito no CAD/PRO emitirá Nota Fiscal de Produtor (Convênio SINIEF s/n. de 15.12.1970, art. 58):*

*I - sempre que promover a saída de bem ou mercadoria;*

*II - na transmissão de propriedade de mercadoria;*

*...*

*§ 1º Fica dispensada a emissão de Nota Fiscal de Produtor:*

*...*

***II - na entrega em operação interna de leite de produção paranaense pelo cooperado à cooperativa ou por produtor ao estabelecimento comercial ou industrial;***

*...*

*VII - no momento da transmissão de propriedade de mercadoria depositada em estabelecimento de terceiros quando efetuada para o próprio depositário, desde que esse emita NF-e para documentar a operação de aquisição.*

*...*

*§ 4º Ocorrendo a hipótese prevista no inciso VII do § 1º, o estabelecimento adquirente deverá informar, no campo "Nota Fiscal Referenciada - NF-ref" da NF-e, o número da nota fiscal emitida anteriormente para documentar as remessas para depósito."*

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Depreende-se da norma transcrita que o produtor rural deve emitir nota fiscal sempre que promover a saída de bem ou mercadoria de seu estabelecimento, a qualquer título, e também quando da transmissão de sua propriedade, na hipótese de ter ocorrido em momento anterior sua saída física em operação com natureza de remessa para armazenagem ou depósito, por sua conta e ordem, sem que tenha ocorrido circulação jurídica.

Dessa obrigatoriedade, excetua-se as situações descritas no § 1º do referido artigo regulamentar, dentre as quais a operação interna com leite de produção paranaense realizada pelo cooperado à cooperativa ou por produtor ao estabelecimento comercial ou industrial, conforme disposto no inciso II (Precedente: Consulta n. 107/2000).

Ainda, conforme dispõe o inciso VII, a dispensa de emissão de Nota Fiscal de Produtor estende-se, inclusive, à operação de transmissão de propriedade da mercadoria, na hipótese em que o adquirente seja o próprio depositário, desde que esse emita NF-e para documentar a operação de aquisição.

Por seu turno, quando a mercadoria é comercializada a terceiro, que não o depositário, deve ser emitida Nota Fiscal de Produtor para documentar a venda, ou seja a transmissão de propriedade, informando no campo "Nota Fiscal Referenciada (NF-ref") da NF-e o número das notas fiscais de produtor emitidas anteriormente para formalizar as remessas para depósito, nos termos do § 4º do art. 163.

Especificamente em relação às operações internas com leite praticadas por produtor rural diretamente à cooperativa da qual faça parte ou a estabelecimento comercial ou industrial, verifica-se não haver regra dispendo que a nota fiscal dispensada de emissão no momento da circulação física da mercadoria deva ser emitida em momento posterior, por período temporal ou por ocasião do pagamento da aquisição por parte do destinatário.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Considerando-se que o fato gerador do imposto se materializa no momento da saída da mercadoria do estabelecimento remetente, na hipótese de essa ser diretamente destinada ao estabelecimento adquirente, perfaz-se a circulação física e jurídica, cabendo a emissão de uma única nota fiscal por parte do promotor da operação com o fim de documentá-la.

Nesses termos, tem-se que o momento em que materializado o pagamento da aquisição pelo adquirente não produz efeitos para fins de ICMS, a menos que prevista expressamente na legislação alguma obrigação acessória a ele vinculada, o que não é o caso da situação em exame.

Nesse sentido, por exemplo, a norma regulamentar autoriza, por opção do contribuinte, que seja emitida nota fiscal para fins de simples faturamento, na venda para entrega futura. Entretanto, exige obrigatoriamente sua emissão, com destaque do ICMS quando devido, por ocasião da saída efetiva, global ou parcial (caput e §§ 1º a 3º do art. 328 do Regulamento do ICMS). Esse procedimento guarda conformidade com a norma legal que determina ser a circulação física o marco temporal escolhido para caracterizar a ocorrência do fato gerador.

Pelas razões expostas, descabe confundir a transmissão de propriedade a que faz referência o inciso II do art. 163 do Regulamento do ICMS, aplicável a particulares situações, com o momento em que o produtor recebe o pagamento pela venda da mercadoria. Ademais, se assim fosse, quando o momento do pagamento se confundir com o da entrega da mercadoria, a dispensa de emissão da nota fiscal, expressamente prevista no inciso II do § 1º do mesmo artigo, perderia seu objeto.

Assim, para à situação fática em análise, a legislação dispensa a emissão de nota fiscal de produtor no momento da ocorrência do fato gerador e não estabelece outro

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

prazo ou forma de emissão em momento posterior. Logo, não exige que seja emitida.

Nesse caso, deve a entrada do leite no estabelecimento adquirente ser documentada pela Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) que o contribuinte está obrigado a emitir, nos termos da alínea "a" do inciso I do art. 160 do Regulamento do ICMS.

Mesmo que se analise a operação de entrega do leite pelo produtor à consulente sob a natureza de remessa para depósito, e não de operação de venda, ainda assim estaria dispensada a emissão da Nota Fiscal de Produtor no momento em essa fosse efetivada, em razão do disposto no inciso VII do § 1º do art. 163 do Regulamento do ICMS.

Registre-se, outrossim, que nada obsta a emissão, pelo produtor rural, das notas fiscais dispensadas, mas essas não são de emissão obrigatória.

No que diz respeito à Regra de Validação (RV) BA10-20 contida na Nota Técnica 2015.002, que prevê mecanismo de confirmação de validade de NF-e emitida para documentar entradas de mercadorias recebidas de produtor rural, exigindo que seja nela referenciada a correspondente nota fiscal por ele emitida, informa-se que sua aplicação é facultativa, ficando a implementação a critério de cada unidade federada.

Em relação às operações internas, embora tenha sido emitido pela Receita Estadual o Boletim Informativo n. 009/2016, para divulgar que a regra de validação antes referida seria aplicada a partir de 3.10.2016, a previsão não se concretizou, até porque sua implementação exigiria a emissão de Nota Fiscal de Produtor em relação a qualquer saída de mercadoria praticada por produtor rural, sem exceções, o que conflita com o contido nas regras regulamentares analisadas.

Desse modo, enquanto vigentes, cabe observância às

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

regras de dispensa de emissão de Nota Fiscal de Produtor  
dispostas no § 1º do art. 163 do Regulamento do ICMS.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.143.074-2.

**CONSULTA Nº: 168, de 6 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. CONVERSOR DE FREQUÊNCIA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE.

A consulente, cuja atividade principal é o comércio atacadista de máquinas e equipamentos para uso industrial, informa que adquire mercadorias de fornecedores localizados em outras unidades federadas, tendo dúvidas acerca do tratamento tributário aplicável às aquisições do produto conversor/inversor de frequência, classificado no código NCM 8504.40.50.

Esclarece que, em alguns casos, adquire o produto sem a retenção do ICMS devido por substituição tributária, sendo que o fornecedor justifica seu procedimento alegando que, a partir de 1º de janeiro de 2016, com as alterações introduzidas no Regulamento do ICMS pelo Decreto n. 3.530/2016, o produto conversor não está compreendido na redação dada à posição 2 do art. 116 do Anexo X dessa norma regulamentar. Por esse motivo, não estaria sujeito à substituição tributária.

Mencionando que compartilha do mesmo entendimento, questiona se está correta essa conclusão.

**RESPOSTA**

Transcreve-se a posição 2 do art. 116 do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, com a nova redação dada pelo Decreto n. 3.530/2016, com vigência a partir de 1º.1.2016:

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM/S H</i>	<i>DESCR IÇÃO</i>
----------------	-------------	--------------------	-----------------------

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

## SETOR CONSULTIVO

---

...			
2	12.00 1.00	85.04	Transformadores, bobinas de reatância e de auto indução, inclusive os transformadores de potência superior a 16 KVA, classificados nas posições 8504.33.00 e 8504.34.00; exceto os demais transformadores da subposição 8504.3, os reatores para lâmpadas elétricas de descarga classificados no código 8504.10.00, os carregadores de acumuladores do código 8504.40.10, os equipamentos de alimentação ininterrupta de energia (UPS ou "no break"), no código 8504.40.40 e os de uso automotivo

Segundo a redação vigente até 31.12.2015, os produtos classificados na posição 85.04 da NCM estavam

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

contemplados no item 4 do art. 116 do Anexo X, com a seguinte descrição:

<i>ITEM</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
...	...	...
4	85.04	<i>Transformadores, conversores, retificadores, bobinas de reatância e de autoindução, exceto os transformadores da subposição 8504.3, os reatores para lâmpadas elétricas de descarga classificados no subitem 8504.10.00, os carregadores de acumuladores do subitem 8504.40.10 e os equipamentos de alimentação ininterrupta de energia (UPS ou "no break") no código 8504.40.40</i>

Transcreve-se, ainda, a redação dada à posição 85.04 pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM):

85.04	<b><i>Transformadores elétricos, conversores elétricos estáticos (retificadores, por exemplo), bobinas de reatância e de autoindução.</i></b>
8504.10.00	<i>- Reatores para lâmpadas ou tubos de descarga</i>
8504.2	<i>- Transformadores de dielétrico líquido:</i>

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

...	...
8504.3	- Outros transformadores:
8504.40	- <b>Conversores estáticos</b>
8504.40.10	Carregadores de acumuladores
8504.40.2	Retificadores, exceto carregadores de acumuladores
8504.40.30	Conversores de corrente contínua
8504.40.40	Equipamento de alimentação ininterrupta de energia (UPS ou no break)
8504.40.50	Conversores eletrônicos de frequência, para variação de velocidade de motores elétricos
8504.40.60	Aparelhos eletrônicos de alimentação de e energia dos tipos utilizados para iluminação de emergência
8504.50.00	- Outras bobinas de reatância e de autoindução

Depreende-se do confronto das normas antes transcritas que a redação dada à norma regulamentar pelo Decreto n. 3.530/2016, editado para introduzir no Regulamento do ICMS as disposições contidas no Convênio ICMS 92/2015, que estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária, suprimiu os termos conversores e retificadores.

Logo, a partir de janeiro de 2016, os conversores estáticos classificados em códigos inseridos na subposição

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

8504.40 da NCM não se submetem à substituição tributária, o que compreende todos os produtos enquadráveis nessa subposição, tais como os conversores eletrônicos de frequência, classificados no código 8504.40.50.

Nesses termos, correto o entendimento manifestado pela consulente.

Por fim, cabe mencionar que está prevista regra de convalidação, nos termos do art. 2º do Decreto n. 3.530/2016, relativamente aos procedimentos adotados pelos contribuintes no período de 1º de janeiro a 22 de fevereiro de 2016, data de sua publicação:

*"Art. 2.º Ficam convalidados os procedimentos adotados nas operações com as mercadorias descritas nas alterações 923ª a 959ª de que trata o art. 1º, realizadas sob o regime de substituição tributária ou em consonância com as regras até então vigentes, no período de 1º de janeiro de 2016 até a data da sua publicação."*

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.090.082-6.

**CONSULTA Nº: 169, de 19 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. AQUISIÇÕES DOCUMENTADAS POR NFC-e. PROCEDIMENTOS.

A consulente, com atividade econômica principal de comércio atacadista de frutas, verduras, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos, informa que adquire, eventualmente, combustíveis e refeições, que não geram direito a crédito, em operações documentadas por Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, modelo 65.

Questiona se é obrigatória a escrituração dessas aquisições documentadas por NFC-e no livro Registro de Entradas; ou ainda, se pode efetuar o registro apenas nos livros Diário e Razão.

**RESPOSTA**

A Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e foi instituída para substituir os documentos fiscais em papel utilizados no varejo (cupom fiscal emitido por ECF e Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2), reduzindo custos de obrigações acessórias aos contribuintes, ao mesmo tempo que possibilita o aprimoramento do controle fiscal pelas Administrações Tributárias.

Considerando que a NFC-e substitui a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, poderá ser utilizada para documentar vendas efetuadas a contribuinte do ICMS na condição de consumidor final, nos termos do art. 155 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 6.080, de 28 de setembro de 2012.

A dúvida da interessada é justificada pela vedação à escrituração fiscal de entradas pela NFC-e, conforme nota

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

contida no Guia Prático EFD-ICMS/IPI - Versão 2.0.18, a seguir transcrita:

**"REGISTRO 100: NOTA FISCAL (CÓDIGO 01), NOTA FISCAL AVULSA (CÓDIGO 1B), NOTA FISCAL DE PRODUTOR (CÓDIGO 04), NF-e (código 55) e NFC-e (CÓDIGO 65).**

*Este registro deve ser gerado para cada documento fiscal código 01, 1B, 04, 55 e 65 (saída), conforme item 4.1.1 do Ato COTEPE/ICMS n. 09, de 18 de abril de 2008, registrando a entrada ou saída de produtos ou outras situações que envolvam a emissão dos documentos fiscais mencionados.*

*As NFC-e - código 65 não devem ser escrituradas nas entradas.*

A nota acima transcrita prescreve que não devem ser escrituradas aquisições documentadas por NFC-e no livro Registro de Entradas. Portanto, tratando-se de compras dessa natureza, as notas fiscais pertinentes devem ser contabilizadas nos livros Diário e Razão.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.181.296-3.

**CONSULTA N°: 170, de 8 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. DIFERENCIAIS DE ALÍQUOTAS. FORMA DE CÁLCULO PARA APURAÇÃO DO IMPOSTO.

A consulente, com sede no Rio de Janeiro e representando os estabelecimentos da empresa localizados no Paraná que atuam no comércio atacadista de bebidas e de soja e na fabricação de cervejas e chope, aduz que a nova redação dada ao art. 6ºA da Lei n. 11.580/1996, pela Lei n. 18.573/2015, modificou a forma de cálculo do diferencial de alíquotas devido pelo adquirente, na hipótese de entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo ou ao ativo imobilizado.

Entende que, a partir de 1º.1.2016, para fins de cálculo do diferencial de alíquotas, o montante do ICMS relativo à diferença entre às alíquotas interna e interestadual deve integrar a sua própria base de cálculo, mas tem dúvida quanto à forma correta de apuração do montante devido.

Assim, apresenta três cálculos, a saber:

1. no primeiro, aplica sobre a base de cálculo retratada no documento fiscal a diferença aritmética entre as alíquotas interna e interestadual;

2. no segundo, exclui do montante relativo à base de cálculo do ICMS consignada no documento fiscal o imposto relativo a operação interestadual e inclui o imposto incidente na operação interna, multiplicando esse valor pela alíquota de 18% e subtraindo do resultado obtido o montante do ICMS relativo à operação interestadual;

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

3. no terceiro, inclui na base de cálculo destacada no documento fiscal o montante correspondente ao percentual relativo à diferença de alíquotas.

Questiona qual dos exemplos retrata o cálculo correto.

Na hipótese de nenhum espelhar a correta apuração do montante devido, indaga como deve ser efetuado.

Por fim, questiona, no que diz respeito ao cálculo do diferencial de alíquotas decorrente de operação interestadual com não contribuinte do imposto, de que trata a Emenda Constitucional n. 87/2015, se deve aplicar as disposições do Convênio ICMS 93/2015.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria, transcrevem-se os dispositivos da legislação vinculados às dúvidas apresentadas pela consulente:

Lei n. 11.580/1996:

*Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*[...]*

*XIV - da entrada no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente.*

*XV - da realização de operações e prestações iniciadas em outra unidade da Federação que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.*

*Art. 6º A base de cálculo do imposto é:*

*[...]*

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*importação do exterior de mercadoria ou bem (Lei Complementar n.º. 114/02):*

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

*Art. 6ºA Na hipótese do inciso XIV do art. 5º desta Lei, a base de cálculo é o valor da operação na unidade federada de origem, e o imposto a recolher será correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, observado o disposto no inciso I do § 1º do art. 6º desta Lei.*

*Art. 6ºB Na hipótese do inciso XV do art. 5º desta Lei, a base de cálculo é o valor da operação ou o preço do serviço sobre o qual foi cobrado o imposto na unidade federada de origem, e o imposto a recolher será correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, observado o disposto no inciso I do § 1º do art. 6º desta Lei (Emenda Constitucional n.º 87, de 16 de abril de 2015).*

*RICMS/2012*

*Art. 6º A base de cálculo do imposto é (art. 6º da Lei n. 11.580/1996):*

*[...]*

*§ 12. Para fins de cálculo do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de que trata o inciso XIV do "caput" do art. 5º, deverão ser observados os seguintes procedimentos:*

*a) do valor da operação informado no documento fiscal, excluir o montante do imposto correspondente à alíquota interestadual;*

*b) ao valor obtido na forma da alínea "a", incluir o montante do imposto calculado pela alíquota interna estabelecida para a mercadoria na operação com o consumidor final, observado o disposto no § 13;*

*c) sobre o valor obtido na forma da alínea "b", aplicar a alíquota interna estabelecida para a mercadoria na operação com o consumidor final, observado o disposto no § 13;*

*d) o imposto devido corresponderá à diferença entre o valor obtido na forma da alínea "c" e aquele devido à unidade*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*federada de origem relativo à operação interestadual.*

*§ 13. Para fins do cálculo de que trata o § 12, deverá ser considerado, se for o caso, o adicional de dois pontos percentuais à alíquota interna, correspondente ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - FECOP previsto no Anexo XII deste Regulamento.*

Reproduz-se, também, excertos do Convênio ICMS 93, de 17 de setembro de 2015, que se encontram implementados no Capítulo V-A do Título III do RICMS, o qual prevê os procedimentos a serem observados pelos contribuintes nas operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte:

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

*I - se remetente do bem:*

*a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;*

*b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;*

*c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b";*

*[...]*

*§ 1º A base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do caput é única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, observado o disposto no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.*

*§ 1º-A O ICMS devido às unidades federadas de origem e destino deverão ser calculados por meio da aplicação das seguintes fórmulas:*

*ICMS origem = BC x ALQ inter*

*ICMS destino = [BC x ALQ intra] - ICMS origem*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Onde:

*BC = base de cálculo do imposto, observado o disposto no § 1º;*

*ALQ inter = alíquota interestadual aplicável à operação ou prestação;*

*ALQ intra = alíquota interna aplicável à operação ou prestação no Estado de destino.*

[...]

Primeiramente, no que diz respeito à primeira indagação, que trata do cálculo do diferencial de alíquotas incidente na entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo ou ao ativo permanente de contribuinte do imposto, foi editada a Lei n. 18.573/2015 dando nova redação ao art. 6ºA da Lei n. 11.580/1996, em vigor desde 1º de janeiro de 2016.

A partir de então, restou revogado o disposto no inciso II do § 3º do art. 6º do Regulamento do ICMS, vigente até 31 de dezembro de 2015, o qual dispunha que o imposto a recolher seria correspondente à diferença aritmética simples entre as alíquotas interna e interestadual aplicada sobre o valor da operação destacado na nota fiscal.

Em razão da alteração da norma legal, objetivando retratar a forma correta do cálculo do diferencial de alíquotas, foi editado o Decreto n. 5.603/2016, inserindo os §§ 12 e 13 ao art. 6º do Regulamento do ICMS, antes transcritos.

Sublinhe-se que a nova forma de calcular o diferencial de alíquotas iguala a carga tributária dos materiais e bens adquiridos por contribuintes em operações interestaduais à interna, sem distinção de origem, em conformidade com o objetivo da regra constitucional.

Logo, conclui-se que o segundo cálculo apresentado pela consulente reflete a correta interpretação da regra para

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

apuração do mencionado diferencial de alíquotas.

Quanto à segunda questão, que diz respeito ao cálculo do diferencial de alíquotas nas operações interestaduais com consumidores finais não contribuintes do imposto, o art.327-B do Regulamento do ICMS, que explica o cálculo para apuração desse diferencial, implementa o Convênio ICMS 93/2015, celebrado por todas as unidades federadas para uniformizar a cobrança desse imposto.

Registre-se, por fim, que a Emenda Constitucional n. 87/2015, objetivou tão somente a repartição do ICMS relativamente as operações interestaduais que destinem mercadorias a consumidores finais não contribuintes do imposto, que, até então, era todo devido ao estado de localização do remetente da mercadoria. A mudança da legislação não objetivou alterar a carga tributária.

Com essa nova disposição constitucional, o estado de origem fica com a parcela relativa à alíquota interestadual e o estado de destino com a diferença entre o imposto calculado pela alíquota interna e o devido ao estado de origem, observando-se que no período de 2016 a 2018 esse diferencial é partilhado entre a unidade federada de origem e de destino.

Desse modo, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do Regulamento do ICMS, 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: 14.226.178-2.

**CONSULTA N°: 171, de 8 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. FORMA DE CÁLCULO PARA APURAÇÃO DO IMPOSTO. MATERIAL DE CONSUMO E ATIVO PERMANENTE.

A consulente, cadastrada no regime do Simples Nacional e com a atividade principal de fabricação de sabões e detergentes, tem dúvidas quanto ao cálculo para apuração do imposto devido a título de diferencial de alíquotas, incidente por ocasião da entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo e ao ativo permanente do estabelecimento.

Em razão de sua dúvida quanto à forma correta de apuração do montante devido a título desse diferencial, apresenta dois cálculos, a saber:

1. no primeiro, aplica sobre a base de cálculo retratada no documento fiscal a diferença aritmética entre as alíquotas interna e interestadual, conforme dispunha o inciso II do § 3º do art. 6º do Regulamento do ICMS, com a redação vigente até 31.12.2015;

2. no segundo, para incluir o montante do imposto na sua própria base, aplica sobre o diferencial de alíquotas, quando esse corresponder a 6%, o divisor de 82% (1-18%), obtendo o percentual de 7,317%, que multiplica pelo valor da operação de aquisição.

Questiona, ainda, na hipótese de o cálculo correto corresponder ao segundo apresentado, como deve ser preenchida a nota fiscal na situação em que o responsável pelo pagamento é o remetente, na condição de substituto tributário

**RESPOSTA**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Para análise da matéria, reproduz-se os dispositivos da Lei n. 11.580/1996, vinculados à dúvida da consulente:

*Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*[...]*

*XIV - da entrada no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente.*

*Art. 6º A base de cálculo do imposto é:*

*[...]*

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na importação do exterior de mercadoria ou bem (Lei Complementar nº. 114/02):*

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

*Art. 6ºA Na hipótese do inciso XIV do art. 5º desta Lei, a base de cálculo é o valor da operação na unidade federada de origem, e o imposto a recolher será correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, observado o disposto no inciso I do § 1º do art. 6º desta Lei.*

Em razão da alteração da norma legal, objetivando retratar a forma correta do cálculo do diferencial de alíquotas, foi editado o Decreto n. 5.603/2016, inserindo os §§ 12 e 13 ao art. 6º do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012:

*Art. 6º A base de cálculo do imposto é (art. 6º da Lei n. 11.580/1996):*

*[...]*

*§ 12. Para fins de cálculo do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de que trata o inciso XIV do "caput" do art. 5º, deverão ser observados os seguintes procedimentos:*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

a) do valor da operação informado no documento fiscal, excluir o montante do imposto correspondente à alíquota interestadual;

b) ao valor obtido na forma da alínea "a", incluir o montante do imposto calculado pela alíquota interna estabelecida para a mercadoria na operação com o consumidor final, observado o disposto no § 13;

c) sobre o valor obtido na forma da alínea "b", aplicar a alíquota interna estabelecida para a mercadoria na operação com o consumidor final, observado o disposto no § 13;

d) o imposto devido corresponderá à diferença entre o valor obtido na forma da alínea "c" e aquele devido à unidade federada de origem relativo à operação interestadual.

§ 13. Para fins do cálculo de que trata o § 12, deverá ser considerado, se for o caso, o adicional de dois pontos percentuais à alíquota interna, correspondente ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - FECOP previsto no Anexo XII deste Regulamento.

Sublinhe-se que a nova forma de calcular o diferencial de alíquotas iguala a carga tributária dos materiais e bens adquiridos por contribuintes em operações interestaduais à interna, sem distinção de origem, em conformidade com o objetivo da regra constitucional.

Logo, para apuração do valor devido a título de diferencial de alíquotas deve ser utilizada a forma de cálculo disposta nos §§ 12 e 13 do art. 6º do Regulamento do ICMS, cujo resultado corresponde à aplicação do percentual de 7,317% diretamente sobre o valor total da nota fiscal de aquisição, na hipótese em que a alíquota interna seja de 18%.

Do exposto, responde-se que a forma correta de apuração do imposto é a retratada no item 2.

Quanto ao questionamento relativo ao preenchimento da nota fiscal com a indicação dos dados relativos aos valores da base de cálculo e do ICMS correspondente ao diferencial de

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

alíquotas, esses deverão ser consignados no campo "Informações Complementares" do quadro "Dados Adicionais", por inexistir no documento fiscal campo específico para tal.

Sublinhe-se que os valores retidos pelo fornecedor da mercadoria a título de diferencial de alíquotas (em substituição ao adquirente por ocasião da entrada da mercadoria no estabelecimento de contribuinte) não se confunde com o imposto retido pelo regime de substituição tributária em relação às operações subsequentes, razão pela qual não pode ser utilizado o mesmo campo da nota fiscal para informação do montante vinculado ao diferencial de alíquotas.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.313.964-6.

**CONSULTA N°: 172, de 8 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. FORMA DE CÁLCULO PARA APURAÇÃO DO IMPOSTO. MATERIAL DE CONSUMO E ATIVO PERMANENTE.

A consulente, cadastrada na atividade principal de fabricação de embalagens de papel, informa que adquire bens em operação interestadual e tem recolhido o diferencial de alíquotas, de que trata o inciso XIV do art. 5º da Lei n. 11.580/1996, considerando que o montante do imposto integra a própria base de cálculo, conforme dispõe o art. 6ºA da mesma lei, com a nova redação vigente a partir de 1º.1.2016.

Reporta-se à legislação que disciplina a matéria e afirma que tem dúvidas sobre a forma correta de apuração do valor devido, esclarecendo que recolhe esse diferencial aplicando diretamente o percentual de 7,32% sobre o valor de aquisição, conforme orientação de consultorias contábeis. Porém, acredita que pode estar equivocado esse entendimento.

Assim, questiona se nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso ou consumo ou ao ativo permanente, cuja alíquota interna é de 18%, para o fim de incluir o diferencial de 6% na própria base, estaria correto acrescer ao valor da operação esse montante, mediante sua divisão pelo percentual de 94% (1-6%), o que corresponde à aplicação do percentual de 6,38% diretamente sobre o valor da aquisição.

Caso o entendimento esteja equivocado, indaga como deve proceder.

**RESPOSTA**

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Para análise da matéria, reproduz-se os dispositivos da Lei n. 11.580/1996, vinculados à dúvida da consulente:

*Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*[...]*

*XIV - da entrada no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente.*

*Art. 6º A base de cálculo do imposto é:*

*[...]*

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na importação do exterior de mercadoria ou bem (Lei Complementar nº. 114/02):*

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

*Art. 6ºA Na hipótese do inciso XIV do art. 5º desta Lei, a base de cálculo é o valor da operação na unidade federada de origem, e o imposto a recolher será correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, observado o disposto no inciso I do § 1º do art. 6º desta Lei.*

Em razão da alteração da norma legal, objetivando retratar a forma correta do cálculo do diferencial de alíquotas, foi editado o Decreto n. 5.603/2016, inserindo os §§ 12 e 13 ao art. 6º do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012:

*Art. 6º A base de cálculo do imposto é (art. 6º da Lei n. 11.580/1996):*

*[...]*

*§ 12. Para fins de cálculo do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de que trata o inciso XIV do "caput" do art. 5º, deverão ser observados os seguintes procedimentos:*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

a) do valor da operação informado no documento fiscal, excluir o montante do imposto correspondente à alíquota interestadual;

b) ao valor obtido na forma da alínea "a", incluir o montante do imposto calculado pela alíquota interna estabelecida para a mercadoria na operação com o consumidor final, observado o disposto no § 13;

c) sobre o valor obtido na forma da alínea "b", aplicar a alíquota interna estabelecida para a mercadoria na operação com o consumidor final, observado o disposto no § 13;

d) o imposto devido corresponderá à diferença entre o valor obtido na forma da alínea "c" e aquele devido à unidade federada de origem relativo à operação interestadual.

§ 13. Para fins do cálculo de que trata o § 12, deverá ser considerado, se for o caso, o adicional de dois pontos percentuais à alíquota interna, correspondente ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - FECOP previsto no Anexo XII deste Regulamento.

Sublinhe-se que a nova forma de calcular o diferencial de alíquotas iguala a carga tributária dos materiais e bens adquiridos por contribuintes em operações interestaduais à interna, sem distinção de origem, em conformidade com o objetivo da regra constitucional.

Logo, para apuração do valor devido a título de diferencial de alíquotas, deve utilizar as disposições contidas nos §§ 12 e 13 do art. 6º do Regulamento do ICMS, o que corresponde à aplicação do percentual de 7,317% diretamente sobre o valor total da nota fiscal de aquisição, na hipótese que a alíquota interna seja de 18%.

Desse modo, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no art. 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até 15 dias para a adequação dos procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.199.708-4.

**CONSULTA N°: 173, de 8 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. FORMA DE CÁLCULO PARA APURAÇÃO DO IMPOSTO. MATERIAL DE CONSUMO E ATIVO PERMANENTE.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de cultivo de pinus e secundária de fabricação de madeira laminada e de chapas de madeira, reporta-se a nova redação dada ao inciso IX do "caput" e ao inciso II do § 3º do art. 6º do Regulamento do ICMS, pelo Decreto n. 3.208/2015, que tratam do cálculo do ICMS devido a título de diferencial de alíquotas quando da entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo e ativo permanente, para sustentar que essas novas regras alteraram a forma de cálculo até então vigente.

Questiona se está correta a sua conclusão e, caso a resposta seja afirmativa, qual deve ser a forma de calcular esse imposto.

**RESPOSTA**

Para análise da matéria, reproduz-se os dispositivos da Lei n. 11.580/1996, vinculados à dúvida da consulente:

*Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*[...]*

*XIV - da entrada no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente.*

*Art. 6º A base de cálculo do imposto é:*

*[...]*

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na importação do exterior de mercadoria ou bem (Lei Complementar nº. 114/02):*

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

*Art. 6ºA Na hipótese do inciso XIV do art. 5º desta Lei, a base de cálculo é o valor da operação na unidade federada de origem, e o imposto a recolher será correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, observado o disposto no inciso I do § 1º do art. 6º desta Lei.*

Em razão da alteração da norma legal, objetivando retratar a forma correta do cálculo do diferencial de alíquotas, foi editado o Decreto n. 5.603/2016, inserindo os §§ 12 e 13 ao art. 6º do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012:

*Art. 6º A base de cálculo do imposto é (art. 6º da Lei n. 11.580/1996):*

*[...]*

*§ 12. Para fins de cálculo do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de que trata o inciso XIV do "caput" do art. 5º, deverão ser observados os seguintes procedimentos:*

*a) do valor da operação informado no documento fiscal, excluir o montante do imposto correspondente à alíquota interestadual;*

*b) ao valor obtido na forma da alínea "a", incluir o montante do imposto calculado pela alíquota interna estabelecida para a mercadoria na operação com o consumidor final, observado o disposto no § 13;*

*c) sobre o valor obtido na forma da alínea "b", aplicar a alíquota interna estabelecida para a mercadoria na operação com o consumidor final, observado o disposto no § 13;*

*d) o imposto devido corresponderá à diferença entre o valor obtido na forma da alínea "c" e aquele devido à unidade federada de origem relativo à operação interestadual.*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*§ 13. Para fins do cálculo de que trata o § 12, deverá ser considerado, se for o caso, o adicional de dois pontos percentuais à alíquota interna, correspondente ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - FECOP previsto no Anexo XII deste Regulamento.*

Sublinhe-se que a nova forma de calcular o diferencial de alíquotas iguala a carga tributária dos materiais e bens adquiridos por contribuintes em operações interestaduais à interna, sem distinção de origem, em conformidade com o objetivo da regra constitucional.

Logo, conclui-se que está correto o entendimento da consultante de que, a partir de 1º de janeiro de 2016, foi alterada a forma de calcular o diferencial de alíquotas de que trata o inciso XIV do art. 5º da Lei n. 11.580/1996, devendo para isso observar os procedimentos especificados nos §§ 12 e 13 do art. 6º do Regulamento do ICMS, antes transcritos.

Desse modo, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consultante observar o disposto no art. 664 do Regulamento do ICMS, que prevê o prazo de até 15 dias para a adequação dos procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.145.797-7.

**CONSULTA Nº: 174, de 13 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. BARRA DE CEREAIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, que atua na fabricação de doces, geleias e outros produtos de confeitaria, informa produzir barras de cereais que se classificam no código 1704.90.90 da NCM, conforme orientação dada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a seu pedido, por meio da Decisão SRRF/10ª RF/DIANA n. 52, de 11 de junho de 2000, cuja cópia anexa.

Esclarece que barras de cereais estão submetidas à substituição tributária, mas que, ao descrever esses produtos, a posição 1 do inciso VI do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS contempla apenas os produtos inseridos nos códigos 1904.20.00 e 1904.90.00.

Por seu turno, relata que o código 1704.90.90 da NCM está indicado na posição 9 do inciso I do mesmo artigo regulamentar, mas que a descrição dos produtos restringe-se a "Bombons, inclusive à base de chocolate branco sem cacau".

Argumentando que não pode classificar as barras de cereais que comercializa em outro código NCM, em razão da orientação fiscal dada pela Receita Federal, questiona se as operações com tais produtos estariam excluídas da substituição tributária.

**RESPOSTA**

Para análise da questão, transcreve-se a redação dada à posição 9 do inciso I (chocolates) e à posição 1 do inciso VI (barra de cereais), do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, com a

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

nova redação dada a esses dispositivos pelo Decreto n. 3.530/2016, editado para implementar as disposições do Convênio ICMS 92/2015, com vigência a partir de 1º.1.2016:

"I - chocolates:

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM/S</i> <i>H</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
...	...	...	...
9	17.00 8.00	1704. 90.90	<i>Bombons, inclusive à base de chocolate branco sem cacau</i>

...

VI - barras de cereais:

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM/S</i> <i>H</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
1	17.04 2.00	1904. 20.00  1904. 90.00	<i>Barra de cereais</i>
2		1806. 31.20  1806. 32.20  1806. 90.00	<i>Barra de cereais contendo cacau</i>

..."

Registre-se que, em relação às barras de cereais,

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

classificadas nas posições 19.04 e 18.06 da NCM, a redação da norma regulamentar não foi alterada, permanecendo a mesma vigente até 31.12.2015.

Relativamente ao código NCM 1704.90.90, que até 31.12.2015 estava indicado no item 7 do inciso I do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS, a descrição dada aos produtos nele compreendidos apresentava a redação a seguir transcrita, que é diversa da atualmente vigente:

*I - chocolates:*

<i>POSIÇÃO</i>	<i>NCM/SH</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>...</i>	<i>...</i>	<i>...</i>
<i>7</i>	<i>1704.90.20</i> <i>1704.90.90</i>	<i>Bombons, inclusive à base de chocolate branco, caramelos, confeitos, pastilhas e outros produtos de confeitaria, sem cacau</i>

Ainda, transcreve-se a redação dada pela Nomenclatura Comum do Mercosul à posição 17.04:

<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>17.04</i>	<i>Produtos de confeitaria sem cacau (incluindo o chocolate branco).</i>
<i>1704.10.00</i>	<i>- Gomas de mascar, mesmo revestidas de açúcar</i>
<i>1704.90</i>	<i>- Outros</i>
<i>1704.90.10</i>	<i>Chocolate branco</i>
<i>1704.90.20</i>	<i>Caramelos, confeitos,</i>

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

	<i>dropes, pastilhas, e produtos semelhantes</i>
<i>1704.90.90</i>	<i>Outros</i>

Considerando que a submissão de determinada mercadoria à sistemática da substituição tributária requer que essa esteja inserida, por sua classificação fiscal e correspondente descrição, dentre os produtos listados no Anexo X da norma regulamentar, verifica-se que, em relação aos produtos classificados no código 1704.90.90 da NCM, encontram-se abrangidos pelo regime, a partir de 1º.1.2016, apenas os bombons, inclusive à base de chocolate branco, sem cacau.

Logo, as barras de cereais, que segundo os critérios e as normas de enquadramento utilizados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil caracterizam-se como produtos de confeitaria, sem cacau, que também se classificam nesse código residual (1704.90.90), não estão mais submetidas à substituição tributária, por não estarem contempladas na descrição das mercadorias correspondentes à posição 9 do inciso I nem nos códigos indicados nas posições 1 e 2 do inciso VI, ambos do art. 135 do Anexo X do Regulamento do ICMS.

Registre-se que o código 1704.90.90 da NCM, embora conste relacionado no Convênio ICMS 92/2015 e no Anexo XIII do Regulamento do ICMS com a descrição barra de cereais e com o CEST 17.042.00, não está dentre os produtos relacionados no Anexo X dessa mesma norma regulamentar, condição necessária para sua submissão à substituição tributária nas operações destinadas a revendedores paranaenses.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.264.160-7.

**CONSULTA Nº: 175, de 13 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. AQUISIÇÃO DE VEÍCULO DESTINADO A "TEST DRIVE". POSTERIOR VENDA ANTES DE 12 MESES. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. INCIDÊNCIA.

A consulente, que tem como atividade econômica principal o comércio varejista de automóveis, camionetas e utilitários novos (CNAE 4511-1/01), informa que recebe da montadora veículos para serem utilizados em "test drive".

Entende que os veículos incorporados ao ativo imobilizado podem ser vendidos dentro do período de 4 meses, quando acontece sua troca por novos veículos de "teste drive", sem a incidência do diferencial de alíquotas, haja vista que o imposto foi recolhido por substituição tributária até a venda a consumidor final, com base no Convênio ICMS 132/1992.

Posto isso, indaga se, em tal caso, quando os veículos são registrados como imobilizado e vendidos antes do prazo de 12 meses, haveria incidência do diferencial de alíquota, de 12% para 18%, e acréscimos legais a serem recolhidos.

**RESPOSTA**

Destacamos, inicialmente, excertos da Lei n. 11.580/1996, que dispõe sobre a alíquota aplicável às operações com veículos:

**Lei n. 11.580/1996**

...

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

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

...

o) 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 na alínea "p" deste item;

p) 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;

...

**§ 2º** A aplicação da alíquota prevista na alínea "o" do inciso II do caput deste artigo independe da sujeição ao regime da substituição tributária nas seguintes situações:

I - no recebimento do veículo importado do exterior, por contribuinte do imposto, para o fim de comercialização, integração no ativo imobilizado ou uso próprio do importador;

II - na operação realizada pelo fabricante ou importador, que destine o veículo diretamente a consumidor ou usuário final, ou quando destinado ao ativo imobilizado do adquirente.

**§ 3º** Para efeito do disposto na parte final do inciso II do § 2º, é condição que eventual e posterior alienação do veículo ou sua transferência para outro Estado, pelo estabelecimento adquirente, ocorra após o transcurso de, no mínimo, doze meses da respectiva entrada, circunstância que deverá constar no documento fiscal emitido referente à aquisição e será informada ao fisco de destino do veículo.

**§ 4º** O não cumprimento da condição tratada no § 3º deste artigo ensejará a cobrança, do estabelecimento adquirente, do imposto devido, decorrente da diferença entre a aplicação da alíquota prevista no inciso VI do "caput" e aquela tratada na alínea "o" do inciso II do "caput", com os acréscimos legais cabíveis desde a data de entrada do veículo no seu estabelecimento.

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Da leitura dos dispositivos legais destacados, depreende-se que a montadora, quando destina veículo à concessionária para fins de imobilizado, e não para revenda, não está sujeita à retenção do ICMS devido por substituição tributária, devendo ser considerada a alíquota de 12%, no caso de operação interna, porque expressamente previsto no inciso II do § 2º do art. 14 da Lei n. 11.580/1996.

Registre-se que, caso a operação estivesse submetida à substituição tributária, desnecessária a regra antes referida, porquanto a alíquota aplicável seria de 12%, em razão do disposto na alínea "o" do inciso II do art. 14 da Lei n. 11.580/1996.

Por seu turno, no caso de o veículo ser alienado ou transferido para outro Estado antes de 12 meses, deverá ser recolhido diferencial de alíquotas, com os acréscimos legais decorrentes, conforme preveem os §§ 3º e 4º do mesmo artigo referido, considerando-se como base de cálculo o valor da aquisição.

Nesse caso, poderá ser aproveitado a título de crédito o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição e daquele correspondente ao diferencial de alíquotas.

Ainda, caso a alienação do veículo a consumidor final em operação interna ocorra antes do prazo de que trata § 3º do art. 14 da Lei n. 11.580/1996, sua saída deverá ocorrer integralmente tributada, com a aplicação da alíquota de 18%, sem a redução da base de cálculo de que trata o item 3 do Anexo II do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080, de 28 de setembro de 2012, por não atender as condições estabelecidas, na nota "1" desse item.

Sendo do conhecimento da montadora que o veículo irá permanecer pelo prazo de doze meses integrado ao imobilizado da adquirente, o diferencial de alíquotas deverá ser recolhido

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

por substituição tributária por ocasião de sua remessa, conforme previsto na alínea "b" do § 1º do art. 26 do Anexo X do RICMS/2012:

**RICMS/2012**

...

*ANEXO X - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO*

...

**Art. 26.** *Ao estabelecimento industrial fabricante ou importador é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeito de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, na saída, com destino a revendedores situados no território paranaense (art. 18, IV, da Lei n. 11.580/1996; Convênios ICMS 132/1992 e 52/1993):*

**I** - *dos veículos novos classificados nos códigos NBM/SH, adiante relacionados (Convênio ICMS 81/2001):*

...

**§ 1º** *O disposto neste artigo estende-se:*

...

**b)** *ao diferencial de alíquotas.*

Permanecendo o veículo por doze meses ou mais em poder da concessionária, integrado ao ativo imobilizado, tem essa o direito de efetuar o crédito correspondente, pois ao ser utilizado para "test drive" por clientes está vinculado à atividade de comercialização de veículos, que constitui o objeto social da consulente.

Para fins de creditamento, deve ser observada a proporção de um quarenta e oito avos ao mês, desde que atendidos os requisitos e condições previstas no § 3º do art. 23 do RICMS/2012.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Nessa hipótese por ocasião da venda, não incide ICMS, conforme dispõe o inciso XIII do art. 3º do RICMS/2012.

Dessa maneira, no que estiver procedendo de forma diversa ao exposto na presente resposta, deverá a consulente observar o disposto no artigo 664 do RICMS, que prevê o prazo de até quinze dias para a adequação de seus procedimentos já realizados ao ora esclarecido.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.249.498-1

**CONSULTA Nº: 176, de 20 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. REFRIGERADORES DE USO NÃO DOMÉSTICO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE.

A consulente, reportando-se à Consulta n. 147/2015 por ela formulada, requer que lhe seja esclarecido se os refrigeradores classificados no código 8418.50.90 da NCM passaram a se sujeitar à substituição tributária a partir de 1º de janeiro de 2016, haja vista que a subposição 8418.50, com a descrição "Outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para a produção de frio", encontra-se prevista no Convênio ICMS 92/2015, que relaciona as mercadorias passíveis de sujeição a esse regime.

Todavia, menciona que o Estado do Paraná, ao introduzir no Regulamento do ICMS as alterações procedidas por meio do Decreto n. 3.530/2016, manteve, relativamente aos códigos 8418.50.10 e 8418.50.90 da NCM, a redação até então vigente, apresentando como descrição das mercadorias "Outros congeladores ("freezers")", que não compreende os refrigeradores de uso não doméstico, mas tão somente congeladores.

Em razão do exposto, questiona como deve proceder nas operações que destinem refrigeradores classificados no código 8418.50.90 da NCM a revendedores paranaenses.

**RESPOSTA**

Conforme reiteradamente manifestado, estão submetidas à sistemática da substituição tributária as mercadorias inseridas, por sua classificação fiscal e correspondente descrição, dentre os produtos relacionados nas

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

tabelas do Anexo X do Regulamento do ICMS.

Essa orientação permanece inalterada mesmo após a entrada em vigor do Convênio ICMS 92/2015, que estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária.

Assim, ainda que os refrigeradores classificados no código 8418.50.90 da NCM estejam compreendidos na descrição dada às mercadorias pelo item 7.0 da Seção XXI do Convênio ICMS 92/2015, reproduzido no Anexo XIII do Regulamento do ICMS, não estão submetidos à substituição tributária nas operações destinadas a revendedores paranaenses, pois não estão inseridos na descrição das mercadorias de que trata a posição 7 do art. 17 do Anexo X do Regulamento do ICMS, que apresenta a seguinte redação:

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
...	...	...	...
7	21.00 7.00	8418. 50.10 8418. 50.90	Outros congeladores ("freezers")

Em razão do exposto, reafirma-se o contido na Consulta n. 147/2015.

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.255.351-1.

**CONSULTA Nº: 177, de 20 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. APARELHOS RECEPTORES DE RADIODIFUSÃO.  
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, com sede no Rio Grande do Sul e cinco estabelecimentos localizados neste Estado, por seu estabelecimento centralizador, expõe que atua no comércio varejista de eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo, comercializando diversos produtos classificados na subposição 8527.1 da NCM, que apresenta a seguinte redação: "aparelhos receptores de radiodifusão suscetíveis de funcionarem sem fonte externa de energia".

Aduz não ter localizado na legislação paranaense norma que indique a sujeição desses produtos à substituição tributária, embora constem relacionados no Convênio ICMS 92/2015 com o CEST 21.058.00.

A esse respeito, esclarece que a alteração procedida no Regulamento do ICMS pelo Decreto n. 3.530/2016, com vigência a partir de 1º.1.2016, omitiu a subposição 8527.1 da NCM na posição 51 do art. 17 do Anexo X, que faz referência ao CEST antes citado.

Esclarece ainda que, até 31.12.2015, os produtos estavam submetidos ao regime de substituição tributária, pois compreendidos no item 54 do art. 17 do Anexo X do Regulamento do ICMS.

Seu entendimento é de que os produtos que se submetiam à substituição tributária até 31.12.2015 e que constam relacionados no Convênio ICMS 92/2015 devem permanecer tributados da mesma forma.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Questiona se está correta sua conclusão e, nesse caso, qual deve ser a Margem de Valor Agregado (MVA) a ser utilizada no cálculo do ICMS devido por substituição tributária.

**RESPOSTA**

Para análise da questão, transcreve-se o disposto na posição 55 do art. 17 do Anexo X do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, com a nova redação dada pelo Decreto n. 3.530/2016, editado para implementar as disposições do Convênio ICMS 92/2015, com vigência a partir de 1º.1.2016:

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM/S</i> <i>H</i>	<i>DESCR</i> <i>IÇÃO</i>
...	...	...	...
55	21.10 4.00	85.27	<i>Aparelhos receptores para radiodifusão, mesmo combinados num mesmo invólucro, com um aparelho de gravação ou de reprodução de som, ou com um relógio, exceto os classificados na posição 8527.2 e 8527.9 que sejam de uso automotivo</i>

Reproduz-se, também, a redação constante do Convênio ICMS 92/2015, reproduzida no Anexo XIII do Regulamento do ICMS, relativamente aos dispositivos que fazem referência aos produtos classificados na posição 85.27 da NCM:

---

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

"Seção XXI

PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS

...

ITEM	CEST	NCM/S H	DESCR IÇÃO
58.0	21.05 8.00	8519 8522 8527. 1	Aparelhos de radiodifusão suscetíveis de funcionarem sem fonte externa de energia. Aparelhos de gravação de som; aparelhos de reprodução de som; aparelhos de gravação e de reprodução de som; partes e acessórios; exceto os de uso automotivo
...	...	...	...
104.0	21.10 4.00	8527	Aparelhos receptores para radiodifusão, mesmo combinados num mesmo invólucro, com um aparelho de gravação ou de reprodução de som, ou com um relógio, exceto os classificados

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

**SETOR CONSULTIVO**

		na posição 8527.1, 8527.2 e 8527.9 que sejam de uso automotivo
--	--	---

..."

Ainda, transcreve-se a redação dada pela Nomenclatura Comum do Mercosul à mesma posição:

NCM	DESCRIÇÃO
85.27	Aparelhos receptores para radiodifusão, mesmo combinados num mesmo invólucro, com um aparelho de gravação ou de reprodução de som, ou com um relógio.
8527.1	- Aparelhos receptores de radiodifusão suscetíveis de funcionarem sem fonte externa de energia:
...	...
8527.2	- Aparelhos receptores de radiodifusão que só funcionem com fonte externa de energia, do tipo utilizado em veículos automóveis:
...	
8527.9	- Outros:

Considerando que a submissão de determinada mercadoria à sistemática da substituição tributária requer que essa esteja inserida, por sua classificação fiscal e correspondente descrição, dentre os produtos relacionados nas tabelas do Anexo X do Regulamento do ICMS, para os produtos classificados na posição 85.17 da NCM, indicada na posição 55 do art. 17 do Regulamento do ICMS, verifica-se que a redação

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

dada à descrição das mercadorias corresponde à contida na Nomenclatura Comum do Mercosul.

Desse modo, tem-se que alcança todos os produtos inseridos nessa posição, salvo aqueles expressamente excluídos, que são os classificados nas subposições 8527.2 e 8527.9 da NCM, que sejam de uso automotivo.

Por seu turno, segundo a redação apresentada pelo Convênio ICMS 92/2015, as mercadorias inseridas na subposição 8527.1 foram excluídas do item 104.0 da Seção XXI, que faz referência à posição 85.27 da NCM, para comporem o item 58.0.

No entanto, essa alteração não foi contemplada na legislação paranaense.

Assim considerando, conclui-se que as operações com produtos da subposição 8527.1, quando destinados a revendedores paranaenses, submetem-se à substituição tributária por estarem inseridos na classificação fiscal e na descrição de que trata a posição 55 do art. 17 do Anexo X do Regulamento do ICMS, devendo ser utilizada no cálculo do ICMS a MVA indicada nesse dispositivo regulamentar.

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.359.162-0.

**CONSULTA N°: 179, de 12 de dezembro de 2016**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTE PARANAENSE. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente, empresa cujo ramo de atividade é o comércio atacadista e varejista de materiais de construção, estabelecida em Santa Catarina, informa que realiza vendas a consumidores finais não contribuintes do ICMS, localizados no Paraná.

Relata que a Emenda Constitucional n. 87/2015, com vigência a partir de 1º.1.2016, alterou a sistemática de recolhimento do ICMS nas operações destinadas a não contribuinte, sendo que o montante correspondente ao diferencial de alíquotas é devido à unidade federada de destino.

Expõe que vende ladrilhos, classificados no código NCM 6907.90.00, a não contribuintes paranaenses, destacando que há previsão de redução de base de cálculo, de forma que a carga tributária seja equivalente a 12% nas operações com tal produto, de acordo com o item 10-A do Anexo II do RICMS/PR.

Pergunta, ao final, se está correto o entendimento de que, sendo a carga tributária interna de 12%, não haveria diferencial de alíquotas a recolher em favor do Paraná.

**RESPOSTA**

Em razão da legislação vigente a partir de 1º.1.2016, implementada para cumprimento das alterações introduzidas na Constituição da República pela Emenda Constitucional n. 87/2015, a consulente, ao promover operação

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

interestadual destinando mercadoria a consumidor final não contribuinte do ICMS aqui localizado, é contribuinte do Estado do Paraná, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual.

Para dimensionar o valor devido a título de diferença de alíquotas, deve ser considerada a alíquota aplicável à mercadoria nas operações internas com consumidor final e comparada à alíquota interestadual, cabendo o recolhimento, a este Estado, do ICMS correspondente à eventual diferença.

Na hipótese de existência de tratamento tributário mais benéfico às operações internas praticadas na unidade de destino, para que não haja distinção de tratamentos tributários, em razão da origem da mercadoria, deve ser considerada a carga tributária a que essas operações estão submetidas, observando-se regras de redução na base de cálculo ou de isenção de ICMS para apurar o valor do imposto devido ao Paraná.

Neste caso, o tratamento tributário nas operações internas está descrito no item 10-A do Anexo II do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, com a seguinte redação:

*"ANEXO II - REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO*

*10-A. A base de cálculo fica reduzida, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 12% (doze por cento), nas operações com LADRILHOS e placas de cerâmica, classificados nas NCM 69.07 e 69.08 (art. 2º da Lei n. 18.371/2014).*

*Nota: nas operações de que trata este item não se exigirá o estorno de crédito de que trata o inciso IV do art. 71."*

Posto isso, em se tratando da redução de base cálculo, e considerando-se que esse benefício se aplica a toda a cadeia de circulação de mercadoria, de forma que a carga tributária resulte em 12%, não há diferencial de alíquotas a

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

ser recolhido ao Paraná, sem prejuízo da parcela devida ao Estado de origem nos exercícios de 2016 a 2018, em razão da regra de transição retratada no inciso II da Cláusula décima do Convênio ICMS 93/2015 (precedente: Consulta nº 28/2016).

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.323.623-4.

**CONSULTA N°: 180, de 21 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES DE SAÍDA DE MERCADORIAS QUE NÃO FORAM ENTREGUES AOS DESTINATÁRIOS EM RAZÃO DE SINISTRO.

O Consulente, órgão representativo das indústrias de laticínios e produtos derivados, diante do que dispõe a Lei n. 11.580/96 em seus artigos 2º, inciso I, e 29, inciso I, e no Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012 em seus artigos 3º, inciso IX, e 298, expõe o seguinte entendimento acerca de operações de saída de mercadorias que não foram entregues aos destinatários em razão de sinistro:

- a) não tendo havido circulação de mercadoria, não se consumou o fato gerador;
- b) para anular os efeitos da nota fiscal emitida, haja vista que o destinatário não registrou as entradas, deverá emitir nota fiscal de entrada, simbólica, visando documentar o "retorno" da mercadoria ao estabelecimento;
- c) para regularização de estoque, e também para efeitos de indenização, deverá emitir nota fiscal sem incidência de imposto, nos termos do art. 3º, IX do RICMS;
- d) deverá promover o estorno dos créditos decorrentes das entradas.

Diante do exposto, questiona se está correto seu entendimento.

**RESPOSTA**

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

Primeiramente importa reproduzir os dispositivos legais que definem o fato gerador do imposto e o momento de sua ocorrência:

*"Lei n° 11.580/96:*

*Art. 2° O imposto incide sobre:*

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

*(...)*

*Art. 5° Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;"*

Verifica-se que, relativamente à mercadoria sinistrada, ocorreu a obrigação principal, pois a saída da mercadoria do estabelecimento configura-se em situação necessária e suficiente para a ocorrência do fato gerador do imposto, motivo pelo qual devem ser registradas as respectivas notas fiscais e o imposto recolhido normalmente pelo promotor da operação (inciso I, artigo 5° da Lei 11/580/96).

Nessa hipótese, não há que se falar em estorno de créditos relativos a entrada. (Precedente: Consulta n. 21 /2007)

Quanto aos procedimentos do destinatário, que não irá receber a mercadoria em razão do sinistro, orienta-se a consulente informar ao destinatário a ocorrência, para que esse possa manifestar o evento "Operação não Realizada", conforme prevê o inciso VI do §1°, do art. 16 do Anexo IX (Dos Documentos Fiscais Eletrônicos e Auxiliares) do Regulamento do ICMS:

*"ANEXO IX:*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

*Art. 16. A ocorrência relacionada com uma NF-e denomina-se "Evento da NF-e" (Ajuste SINIEF 16/2012).*

*§ 1º Os eventos relacionados a uma NF-e são:*

*(...)*

*VI - Operação não Realizada, manifestação do destinatário reconhecendo sua participação na operação descrita na NF-e, mas declarando que a operação não ocorreu ou não se efetivou como nela informado (Ajuste SINIEF 22/2013);"*

Por fim, em relação às mercadorias sinistradas, quando transferidas à seguradora como salvados, devem circular com documentos emitidos pela seguradora, haja vista que essa operação não se encontra no campo de incidência do ICMS. (Precedente: Consulta n.80/2016)

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.169.644-0.

**CONSULTA Nº: 181, de 21 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÃO COM ADQUIRENTE DOMICILIADO NO EXTERIOR. COMODATO. ALÍQUOTA.

A consulente informa que tem como atividade a industrialização, transformação e comercialização de materiais plásticos, para uso industrial e, em especial, para equipamentos da indústria automobilística.

Relata que fabrica peças automotivas a partir de moldes adquiridos de terceiros ou por ela projetados e fabricados, segundo as especificações e necessidades de seus clientes.

Esclarece que, usualmente, esses moldes são alienados aos clientes e, ato contínuo, cedidos à consulente a título de comodato, como forma de reduzir os custos relacionados à produção das peças.

Nesse sentido, expõe ter celebrado contrato de fornecimento de tanques de combustível com cliente domiciliado no exterior, realizando a venda dos moldes necessários ao seu fabrico, embora esses permaneceram em seu estabelecimento, em comodato.

Quanto à referida operação, a consulente entende que se trata de operação de compra e venda ocorrida em território nacional, pois o bem não foi destinado ao exterior. Portanto, deve ser dada à operação o tratamento tributário de venda interna, a consumidor final.

Considerando o exposto, informa ter emitido nota fiscal de saída com destaque do ICMS, calculado pela alíquota interna, com indicação do CFOP 5101 ("Venda de produção do

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

estabelecimento"), conforme prevê o Anexo IX do Regulamento do ICMS e mencionado como destinatário o cliente domiciliado no exterior, cadastrada como consumidor final, situação caracterizada como "venda interna para estrangeiro", nos termos da Nota Técnica 2013/005 (item D01.1 da versão 3.10) do Projeto Nota Fiscal Eletrônica.

Pergunta se está correto tal entendimento.

**RESPOSTA**

Correto o procedimento relatado pela consulente, pois foi efetivada venda de mercadoria de sua produção (circulação de mercadoria) a pessoa jurídica domiciliada em outro país, mas sem a sua remessa física ao exterior.

Assim, não tendo havido a destinação física da mercadoria ao exterior, restou descaracterizada a operação como de exportação, que é hipótese de não incidência do ICMS.

Vale adicionar que corrobora esse entendimento a regra retratada no §13 do art. 14 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 6.080/2012, que esclarece serem internas as operações com mercadorias entregues a consumidor final em território paranaense, independentemente de seu domicílio:

*"Art. 14. As alíquotas internas são, conforme o caso e de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), assim distribuídas (art. 14 da Lei n. 11.580/1996, com redação dada pela Lei n. 16.016/2008):*

*(...)*

*§ 13 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".*

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

---

PROTOCOLO: 14.216.194-0.

**CONSULTA N°: 182, de 20 de dezembro de 2016.**

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES COM FITAS DE BORDA DE PVC. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE.

A consulente, cadastrada na atividade de fabricação de artefatos de material plástico para uso industrial, requer reconsideração da Consulta n. 77, de 18 de setembro de 2012, na qual o Setor Consultivo exarou o entendimento de que as operações com o produto comercialmente denominado fita de borda de PVC, classificado, pelo contribuinte, na NCM 3920.49.00, com destino a estabelecimentos revendedores, sujeitam-se ao regime da substituição tributária.

Justifica seu pedido com o argumento de que a nova redação dada ao art. 21 do Anexo X do Regulamento do ICMS, pelo Decreto n. 3.530/2016, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, suprimiu o então item 5, que contemplava outras "chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos não alveolares", classificadas na posição 39.20 da NCM.

Afirma que o referido produto é utilizado exclusivamente no acabamento de móveis.

Aduz ainda que, caso houvesse a pretensão de incluí-lo no regime de substituição tributária, deveria ser mencionado expressamente o código NCM do produto com a respectiva descrição, e não apenas a posição da NCM, conforme se pode aferir em diversos produtos constantes na Seção IV do Anexo X do RICMS.

---

## SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

### SETOR CONSULTIVO

---

Conclui não haver identidade entre os produtos mencionados no item 4 do art. 21 do Anexo X do RICMS, que tem como descrição "veda rosca, lona plástica para uso na construção, fitas isolantes e afins", das posições 39.19, 39.20 e 39.21 da NCM, com aquele comercializado pela empresa.

Ademais, no Anexo Único do Protocolo ICMS 196/2009 estão listadas as mercadorias para uso no segmento de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, que não é o caso do seu produto.

Questiona sobre a correção de seu entendimento.

#### **RESPOSTA**

Preliminarmente, este Setor tem reiteradamente manifestado que a adequada classificação da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) é de responsabilidade do contribuinte e, em caso de dúvida, a competência para responder consultas é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Destaca-se, ainda, que em razão da edição da Lei Complementar n. 147/2014 dando nova redação a alínea "a" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar n. 123/2006 com o fim de identificar as mercadorias passíveis de sujeição ao regime da substituição tributária em relação aos contribuintes incluídos no Simples Nacional, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2016, as unidades federadas editaram o Convênio ICMS 92/2015, para adotar a mesma identificação de mercadorias também em relação aos contribuintes enquadrados no regime normal de apuração, uniformizando a aplicação da sistemática da substituição tributária.

Passando a análise do exposto pela consulente, primeiramente, informa-se que por ocasião da análise da matéria a que se refere a Consulta n. 77/2012 foram transcritos os itens 5 e 6 do art. 481-G do Regulamento do

---

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

**SETOR CONSULTIVO**

ICMS aprovado pelo Decreto n. 1.980, de 2007, a seguir transcritos, cuja redação permaneceu em vigor, até 31 de dezembro de 2015, nos itens 4 e 5 do art. 21 do Anexo X do RICMS/2012:

*"Art. 481-E. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, relacionados no art. 481-G com suas respectivas classificações na NCM, 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.*

*Parágrafo único. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos Estados do Amapá, Minas Gerais, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 196/2009, 69/2011 e 71/2011).*

*[...]*

*Art. 481-G. Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

<i>ITEM</i>	<i>NCM/SH</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>5</i>	<i>39.19 39.20 39.21</i>	<i>Veda rosca, lona plástica, fitas isolantes e afins (exceto produtos da posição 3921.90.20)</i>
<i>6</i>	<i>39.20</i>	<i>Outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos não alveolares</i>

Reproduz-se, também, a descrição da posição 39.20 da Tabela da Nomenclatura Comum do Mercosul:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

---

NCM	DESCRIÇÃO
39.20.	<i>Outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos não alveolares, não reforçadas nem estratificadas, sem suporte, nem associadas de forma semelhante a outras matérias.</i>

A partir de 1º de janeiro de 2016, para implementar o Convênio ICMS 92/2015, foi dada nova redação ao art. 21 do Anexo X do Regulamento do ICMS, pelo Decreto n. 3.530/2016, sendo excluídas as mercadorias a que se referia o então item 5, com a descrição "outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos não alveolares".

Portanto, conclui-se que, a partir de 1º/1/2016, as operações com os produtos inseridos na posição 39.20 da NCM (*Outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos não alveolares, não reforçadas nem estratificadas, sem suporte, nem associadas de forma semelhante a outras matérias*), não mais se encontram sob a égide da substituição tributária.