

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

ANO: 2023

PROTOCOLO: 19.708.497-9.

CONSULTA Nº: 001, de 17 de janeiro de 2023

ASSUNTO: ICMS. ATIVIDADE MISTA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE E DE COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIA. CRÉDITO FISCAL.

A consulente informa atuar nos seguintes ramos de atividade, dentre outros previstos em seu contrato social: i) transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional (CNAE 49.30-2/02); ii) comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicos (CNAE 46.87-7/03); iii) comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos, exceto para construção (CNAE 46.85-1/00); e iv) comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente (CNAE 47.89-0/99).

Argumenta que, para a execução da atividade de prestação de serviços de transporte, adquire combustíveis, lubrificantes, aditivos, fluídos, pneus e câmaras de ar e que, por não ser optante pelo crédito presumido de que trata o item 46 do Anexo VII do Regulamento do ICMS, pode se apropriar do imposto pago nas aquisições de tais insumos, em conformidade com o disposto no § 4º do artigo 25 do mesmo Regulamento.

Aduz, todavia, que o valor do crédito fiscal concernente às entradas desses produtos suplanta o valor do débito do imposto correspondente à atividade de prestação de serviços de transportes que realiza, razão pela qual indaga se lhe é permitido utilizar esse saldo de crédito fiscal remanescente para compensar o imposto devido pela realização de suas operações comerciais.

RESPOSTA

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Observa-se que no Capítulo II (Do Cadastro de Contribuintes) do Título II (Das Obrigações Tributárias Acessórias) do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que dispõe sobre as regras e procedimentos para o Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD/ICMS), inexistente regra vedando o exercício da atividade de prestação de serviço de transporte rodoviário de carga concomitantemente com a realização de operações de comercialização de mercadorias, relativamente a um mesmo estabelecimento, sendo essa, inclusive, a situação da consulente, em conformidade com seus dados cadastrais.

De qualquer modo, o contribuinte prestador de serviço de transporte inscrito no CAD/ICMS, não optante pelo crédito presumido, para se apropriar do imposto pago nas operações de aquisição de combustíveis, lubrificantes, aditivos, fluidos, pneus e câmaras de ar, bem como de mercadorias destinadas ao ativo permanente, nos termos do § 4º do art. 25 do Regulamento do ICMS, deve observar que tais insumos devem ser efetivamente utilizados na prestação de serviço de transporte em que este Estado seja o sujeito ativo (prestação de serviço iniciada no Paraná), e que não esteja abrangida por regra de isenção ou de redução de base de cálculo, além de cumprir os demais requisitos previstos no próprio § 4º e nos parágrafos 5º e 6º do mesmo art. 25.

Assim, caso atendidas as condições antes indicadas, bem como os requisitos estabelecidos nos citados dispositivos, o crédito fiscal a que faz jus a consulente pela prestação de serviço de transportes, apropriado em conta gráfica em conformidade com o disposto no inciso I do "caput" do art. 25 do Regulamento do ICMS, poderá ser utilizado para compensação com débitos declarados, sejam os devidos pela realização de serviços de transporte, sejam aqueles decorrentes de operações de circulação de mercadorias.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 19.884.315-6.

CONSULTA Nº: 002, de 19 de janeiro de 2023

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDA INTERESTADUAL DE VEÍCULOS IMPORTADOS PARA CONCESSIONÁRIAS PARANAENSES. CONTRATO DE FIDELIDADE. BASE DE CÁLCULO.

A consulente, estabelecida no Estado do Espírito Santo e inscrita no CAD/ICMS como substituta tributária, informa que atua no comércio atacadista de automóveis, camionetas e utilitários novos e usados, operando exclusivamente com veículos importados do exterior desde o encerramento de atividade fabril no território nacional por parte da empresa.

Aduz que, pelos termos dispostos na Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979 (Lei de Concessão Comercial entre Produtores e Distribuidores de Veículos Automotores de Via Terrestre - Lei Ferrari), equipara-se ao conceito de montadora/fabricante, uma vez que a empresa possui vasta rede de concessionárias, que se sujeitam à observância de contrato de concessão comercial.

Com isso entende que pode utilizar como base de cálculo do ICMS, para fins de determinação do imposto devido por substituição tributária, o preço sugerido para venda a consumidor final, previsto no inciso I do art. 136 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, regra também constante na cláusula terceira do Convênio ICMS 199/2017.

Indaga se está correto seu entendimento.

RESPOSTA

De início, reproduz-se o dispositivo do Regulamento

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que têm vínculo com o questionamento:

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

...

SEÇÃO XXVIII DAS OPERAÇÕES COM VEÍCULOS AUTOMOTORES NOVOS (artigos 134 a 136)

Art. 134. 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 (Convênios ICMS 132/1992 e 52/1993; Convênios ICMS 199/2017 e 200/2017; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015; Convênio ICMS 52/2017):

...

I - em relação aos veículos saídos, real ou simbolicamente, das montadoras ou de suas concessionárias em operação interestadual, o valor correspondente ao preço de venda a consumidor constante de tabela estabelecida por órgão competente (ou sugerido ao público) ou, na falta desta, a tabela sugerida pelo fabricante, acrescido do valor do frete, do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e dos acessórios a que se refere o inciso I do § 1º do art. 134 deste Anexo (Convênios ICMS 132/1992, 44/1994 e 83/1996);

II - em relação às demais situações, o preço máximo ou único de venda utilizado pelo contribuinte substituído, fixado pela autoridade competente, ou, na falta desse preço, o valor da operação praticado pelo substituto, incluídos os valores correspondentes a frete, frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ao varejista, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de MVA estabelecido em Resolução do Secretário de Estado da Fazenda, observando-se para as operações interestaduais o disposto no § 5º do art. 1º deste Anexo (Convênios ICMS 132/1992, 44/1994, 37/1995, 83/1996 e 61/2013). § 1.º Em se tratando de veículo importado, o preço praticado pelo substituto a que se refere o inciso II do "caput", para efeito de apuração da base de cálculo, não poderá ser inferior ao que serviu de base de cálculo para pagamento dos Imposto de Importação - II e Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI (Convênios ICMS 132/1992, 44/1994, 83/1996 e 61/2013).

§ 2.º Aplicam-se às importadoras que promoverem a saída dos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

veículos constantes da tabela sugerida pelo fabricante referida no inciso I do "caput", as disposições nele contidas, inclusive com a utilização dos valores da tabela (Convênios ICMS 132/1992 e 83/1996)."

Inicialmente, esclarece-se que para as operações com veículos automotores novos, importados do exterior, não há previsão na legislação paranaense de equiparação do estabelecimento atacadista controlado por fabricante localizado em outro país com o estabelecimento de montadora/fabricante.

Assim, por ausência de previsão normativa, o importador de veículos não está equiparado ao estabelecimento montador/fabricante para fins de determinação da base de cálculo da substituição tributária nas operações que promove com veículos importados.

Para utilização de preços sugeridos ao público relativamente a veículos importados, é necessária a existência de uma unidade fabril de veículos automotores em território nacional pela empresa detentora da marca, nos termos do § 2º do art. 136 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (precedentes: Consulta nº 32, de 13 de março de 2012, e nº 29, de 11 de abril de 2013).

Assim, a consulente, atuando na importação de veículos para revenda, ainda que essas operações estejam sujeitas à observância do índice de fidelidade previsto na Lei Ferrari, nas operações com veículos submetidos à substituição tributária destinados ao Paraná, deve observar a segunda regra de base de cálculo disposta no inciso II do art. 136 antes transcrito, qual seja, acrescer ao valor da operação os valores correspondentes a frete, carreto, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ao varejista, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de MVA estabelecido em Resolução do Secretário de Estado da Fazenda.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Ainda, destaca-se que, em se tratando de veículo importado, o preço praticado pelo substituto, para efeito de apuração da base de cálculo, não poderá ser inferior ao que serviu de base de cálculo para pagamento do Imposto de Importação - II e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, conforme determina o § 1º do art. 136 do citado Anexo IX.

PROTOCOLO: 19.776.352-3.

CONSULTA Nº: 003, de 24 de janeiro de 2023

SÚMULA: ICMS. INSUMOS AGROPECUÁRIOS. UREIA. TRIBUTAÇÃO.

A consulente, cadastrada com a atividade econômica principal de fabricação de adubos e fertilizantes, exceto organominerais (CNAE 2013-4/02), informa que também atua na comercialização por atacado de alimentos para animais, revendendo dentre outras mercadorias desse segmento, o produto "ureia grau feed 46%N", classificado no código 3102.10.10 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), o qual passa a identificar como "ureia feed", para efeitos da presente consulta.

Expõe que o produto mencionado é isento de registro no Ministério da Agricultura, Pesca e Agropecuária (MAPA), tendo sido descrito como aditivo nutricional para alimentação animal (pecuária), conforme declaração de cadastro emitida por órgão do próprio MAPA, anexada à fl. 15.

Relata que, até 31 de dezembro de 2021, as operações internas que promoveu com esse produto, inclusive as de importação, foram objeto de aplicação do diferimento no pagamento do imposto definido no inciso VII do artigo 42 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, observando o disposto nos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

§§ 1º e 2º do mesmo artigo, e as operações interestaduais foram tributadas observando a redução da base de cálculo de que trata a posição 14 do item 15 do Anexo VI do mesmo Regulamento.

Aduz que assim procedeu em razão de entender que a ureia, como suplemento alimentar de uso na pecuária, estaria submetida ao tratamento à previsto para ração animal, tanto nas operações internas quanto nas interestaduais.

Argumenta que tal entendimento decorre do exposto na própria declaração do MAPA antes mencionada, na qual consta, como indicação de uso, para a "ureia feed", a "mistura em rações e silagem para suplementação alimentar para bovinos e ovinos".

Para reforçar esse entendimento, anexa cópia de um estudo publicado, em 2007, pela EMBRAPA Cerrados, de Planaltina/DF (fls. 24 a 51), transcrevendo excertos em seu relato.

Expõe ainda que, com a publicação do Decreto nº 9.922, de 20.12.2021, foram acrescentados os itens 15-A e 16-A ao Anexo VI do Regulamento do ICMS, dispondo sobre redução de base de cálculo em operações de importação e interestaduais com insumos agropecuários, dentre os quais consta a ureia, enfatizando que esse decreto não alterou as disposições relativas a operações com ração animal, concentrado e suplemento, de uso na pecuária e na avicultura, contidas no antes mencionado art. 42 do Anexo VIII, que prevê regra de diferimento nas operações internas, a qual alcança as operações de importação.

Com isso, indaga:

1. se está correto seu entendimento de que pode aplicar às operações com "ureia feed", ocorridas a partir do exercício de 2022, os tratamentos tributários previstos para as rações de uso na pecuária, uma vez que esse produto é um

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

suplemento alimentar e, assim, manter o diferimento nas operações de importação;

2. em caso de resposta afirmativa à primeira questão, se é necessária a protocolização de pedido de regime especial, nos termos dos artigos 98 a 101 do Regulamento do ICMS, visando um controle formal das importações e demais operações com essa mercadoria;

3. ainda, em caso de resposta afirmativa à primeira questão, se há necessidade de alteração no Sistema de Desembaraço Eletrônico de Importações - DEIM, visando a inclusão da base legal correspondente ao diferimento total do ICMS, ou qual tratamento tributário deve ser informado.

RESPOSTA

De início, transcreve-se os dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, pertinentes à matéria:

"ANEXO VI
DA REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO

...

Redação correspondente a posição 3 do item 16 do Anexo VI, revogada pelo art. 1º, alteração 611ª, do Decreto n. 9.922, de 20.12.2021, produzindo efeitos a partir de 1º.1.2022.

16 A base de cálculo é reduzida, até 31.12.2025, para 70% (setenta por cento) nas operações com os seguintes INSUMOS AGROPECUÁRIOS (Convênio ICMS 100/1997; Convênio ICMS 49/2017; Ajuste SINIEF 10/2012):

POSIÇÃO	DESCRIÇÃO
...	
3	Amônia, ureia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

	(mono amônio fosfato), DAP (diamônio fosfato), 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"
...	

...

Redação correspondente ao item 16-A, acrescentado pelo art. 1º, alteração 608ª, do Decreto n. 9.922, de 20.12.2021, vigente a partir de 1º.1.2022:

16-A A base de cálculo sobre o valor da operação com os INSUMOS AGROPECUÁRIOS adiante arrolados é reduzida, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir indicados (Convênios ICMS 100/1997 e 26/2021; Ajuste SINIEF 10/2012):

I - de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2022:

- a) 1% (um por cento), nas operações interna e de importação;
- b) 3,10% (três inteiros e dez centésimos por cento), nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento);
- c) 4,68% (quatro inteiros e sessenta e oito centésimos por cento), nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 7% (sete por cento);
- d) 7,30% (sete inteiros e trinta centésimos por cento), nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 12% (doze por cento).

II - de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2023:

- a) 2% (dois por cento), nas operações interna e de importação;
- b) 3,40% (três inteiros e quarenta centésimos por cento), nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento);

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

c) 4,45%, (quatro inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 7% (sete por cento);

d) 6,20% (seis inteiros e vinte centésimos por cento), nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 12% (doze por cento).

III - de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2024:

a) 3% (três por cento), nas operações interna e de importação;

b) 3,70% (três inteiros e setenta centésimos por cento), nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento);

c) 4,23% (quatro inteiros e vinte e três centésimos por cento), nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 7% (sete por cento);

d) 5,10% (cinco inteiros e dez centésimos por cento), nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 12% (doze por cento).

IV - de 1º janeiro a 31 de dezembro de 2025, 4% (quatro por cento) nas operações de importações e nas saídas interna e interestadual.

POSIÇÃO	DESCRIÇÃO
...	
1	Amônia, ureia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (monoamônio fosfato), DAP (diamônio fosfato), 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.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

...

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

...

SEÇÃO VII DO SETOR AGROPECUÁRIO (artigos 42 a 45)

...

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

...

I - ácido nítrico, ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto, enxofre, amônia, fosfato de amônio, nitrato de amônio ou de suas soluções, nitrato de amônio e cálcio, rocha fosfática, ureia e cloreto de potássio;

...

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

I - aplica-se exclusivamente nas operações com:

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

b) estabelecimento de cooperativa ou de produtor agropecuário;

c) quaisquer estabelecimentos com fins exclusivos de armazenagem;

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

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

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

...

§ 4.º O diferimento de que tratam os incisos I, II e XI do caput deste artigo não se aplica na operação de importação (Convênios ICMS 100/1997 e 26/2021).".

Ainda que a "ureia feed" se classifique como aditivo nutricional, conforme declaração emitida pelo órgão competente do MAPA e, nessa condição, poderia ser enquadrada como suplemento alimentar quando misturada à ração animal ou silagem, registre-se que, em razão de o produto ureia estar expressamente discriminado na redação referente à posição 1 do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

item 16-A do Anexo VI, que vigora desde 1º.1.2022, e no inciso I do art. 44 do Anexo VIII, ambos antes transcritos, as operações com esse produto, produzido para uso na agricultura ou na pecuária, devem observar o tratamento tributário dado pela norma específica, no qual consta expressamente nominado, em detrimento de outros nos quais poderia eventualmente se enquadrar em razão de suas finalidades (precedente: Consulta nº 51, de 7 de junho de 2022).

Com isso, equivocado o entendimento da consulente de que deve aplicar às operações com "ureia feed" o tratamento destinado às operações com ração animal, concentrado e suplemento, de uso na pecuária e na avicultura.

Frisa-se que, até 31.12.2021, tanto as operações de importação quanto as saídas internas, com todos os produtos especificados no art. 44 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, observadas as fases de encerramento e consideradas as condições previstas no § 1º do mesmo artigo relativamente ao produtos dispostos no inciso I do "caput", usufruíam do diferimento do pagamento do imposto, quando produzidos para uso na pecuária, apicultura, aquicultura, avicultura, cunicultura, ranicultura e sericicultura.

No entanto, a partir de 1º.1.2022, com a vigência das disposições contidas no Decreto nº 9.922, de 20.12.2021, foi afastada a aplicação do diferimento do ICMS nas operações de importação dos produtos nominados nos incisos I, II e XI do "caput" art. 44 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, conforme dispõe o § 4º do próprio art. 44, aplicando-se a essas e às operações interestaduais as regras de redução de base de cálculo dispostas nos itens 15-A e 16-A do Anexo VI do Regulamento do ICMS.

Em razão do exposto, resta prejudicada a resposta aos demais questionamentos.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 19.808.211-2.

CONSULTA N°: 004, de 31 de janeiro de 2023

SÚMULA: ICMS. INTERDEPENDÊNCIA. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE.

A consulente, estabelecida no Estado de Santa Catarina e inscrita no CAD/ICMS como substituta tributária, informa que atua como fabricante de embalagens e utensílios de material plástico e de papel, inclusive por encomenda de terceiros, fornecendo todos os insumos.

Considerando ter formulado consulta anterior que não foi conhecida por insuficiência de informações, apresenta nova petição, com o argumento de que já havia esclarecido que seus clientes atuam na atividade de comércio atacadista, razão pela qual entende ter preenchido os requisitos para conhecimento da inicial na forma de consulta.

Declara que comercializa itens personalizados (copos e potes) descartáveis, classificados, respectivamente, nos códigos 3924.10.00 e 3923.90.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, que se diferenciam da sua linha normal, por neles serem impressos o logotipo (marca/rótulo) do seu cliente (encomendante).

Diante dessa situação, tem dúvidas se deve efetuar a retenção do imposto devido pelo regime de substituição tributária ou se estaria afastada essa obrigação, em razão do que dispõe o inciso III do art. 12, combinado com o inciso V do art. 18, ambos do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

RESPOSTA

Inicialmente, registre-se que, em razão de consulta formulada pela consulente por meio do protocolo n°

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

19.670.961-4, foi expedida a Informação nº 50, de 29 de novembro de 2022, esclarecendo não ser possível responder ao questionamento por ausência de informações necessárias para sua análise, pois não informada a destinação dada a esses produtos pelos adquirentes.

Ou seja, não se sabia se os clientes da consulente revendiam os copos personalizados, distribuía esses produtos gratuitamente ou os utilizavam como material de uso, sem ocorrência de etapa subsequente de circulação.

Entretanto, mesmo tendo reiterado seu pedido de consulta, não restou esclarecida essa questão.

Assim, para efeitos da presente resposta, parte-se do pressuposto de que os produtos serão objeto de etapa posterior de circulação promovida pelos adquirentes.

Ainda, esclarece-se não haver dispositivo regulamentar prevendo o regime de substituição tributária para produtos classificados no código 3923.90.90 da NCM.

Também, cabe destacar, conforme o Setor Consultivo tem reiteradamente manifestado, que a sujeição de um produto ao regime da substituição tributária depende da simultânea identidade, no Anexo IX do Regulamento do ICMS, entre a descrição da mercadoria e a classificação na NCM indicada, além de observado o segmento em que incluído.

Passando à análise da dúvida apresentada, transcreve-se o inciso III do art. 12 e o inciso V do art. 18 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

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

*CAPÍTULO I
DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS*

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

SEÇÃO I DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 12. Não se aplica o disposto neste Anexo (cláusula quinta do Convênio ICMS 81/1993):

[...]

III - às operações entre empresas interdependentes, exceto se o destinatário for estabelecimento exclusivamente varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa;

[...]

Art. 18. Para efeitos deste Anexo consideram-se estabelecimentos de empresas interdependentes quando (art. 42 da Lei Federal n. 4.502, da 30 de novembro de 1964):

[...]

V - uma delas, por qualquer forma ou título, for a única adquirente, de um ou de mais de um dos produtos da outra, ainda quando a exclusividade se refira à padronagem, marca ou tipo do produto (inciso I do parágrafo único do art. 42 da Lei Federal n. 4.502, da 30 de novembro de 1964);

[...]

SEÇÃO VI DAS OPERAÇÕES COM ARTEFATOS DE USO DOMÉSTICO

[...]

Art. 31. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 189/2009, 93/2012 e 83/2014; Protocolo ICMS 122/2013; Protocolo ICMS 109/2013; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
[...]			

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

5	14.00 6.01	3924. 10.00	Serviços de mesa e outros utensílios de mesa ou de cozinha, de plástico, descartáveis (Protocolos ICMS 189/2009, 3/2010, 178/2010, 138/2012, 204/2012 e 149/2013) (Protocolo ICMS 109/2013) (Convênios ICMS 92/2015 e 101/2017) "
---	---------------	----------------	---

Os produtos inseridos, por sua descrição e classificação, na posição 5 do art. 31 do Anexo IX da norma regulamentar encontram-se abrangidos pelo regime de substituição tributária, cabendo ao contribuinte, notadamente ao fabricante, a responsabilidade por sua classificação fiscal.

Em regra, cabe à consulente, na condição de fabricante, a retenção do imposto devido por essa sistemática de arrecadação nas operações destinadas a estabelecimentos paranaenses que promoverão etapa posterior de circulação, inclusive em se tratando de mercadorias personalizadas, encomendadas pelo adquirente.

Entretanto, o art. 12 do Anexo IX do Regulamento do ICMS afasta a aplicação desse regime nas operações em que houver relação de interdependência entre o substituto tributário e o substituído, nos termos das hipóteses especificadas no art. 18 do mesmo Anexo, desde que o

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

destinatário não seja exclusivamente varejista.

Entende-se que a situação descrita pela consulente, em que cada cliente é o único adquirente da mercadoria produzida com seu padrão e marca, insere-se na referida relação de interdependência comercial, sendo situação que afasta a retenção do imposto devido pelo regime de substituição tributária (precedentes: Consulta nº 36, de 20 de abril de 2011 e nº 69, de 6 de outubro de 2020), cabendo essa responsabilidade ao estabelecimento atacadista que promover a posterior saída da mercadoria a contribuinte do ICMS.

PROTOCOLO: 19.740.319-5.

CONSULTA Nº: 005, de 7 de fevereiro de 2023

SÚMULA: ICMS. BORRA (GORDURA VEGETAL). SUBPRODUTO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de fabricação de biocombustíveis, exceto álcool, aduz que adota o diferimento parcial do ICMS nas operações de saídas de borra (gordura vegetal) para destinatárias que atuam em atividades industriais diversas, dentre elas a de produção de fertilizantes.

Esclarece tratar-se de um subproduto obtido no processo produtivo da neutralização das matérias-primas que constituem insumos industriais à planta industrial de produção de biodiesel.

Entretanto, em razão do contido na Consulta nº 23/2004, tem dúvidas se não seria correto aplicar o diferimento integral do ICMS, com fundamento nos itens 48, 67 ou 83 do art. 31 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Posto isso, questiona qual o tratamento tributário incidente nas operações com o referido produto.

RESPOSTA

Primeiramente, registre-se que a Consulta nº 23, de 15 de janeiro de 2004, retrata hipótese de entradas de lixo industrial (borra de tinta, thinner sujo, solvente sujo etc.), sem valor comercial, por contribuinte que atua no ramo de indústria de transformação de tintas e vernizes. Em razão desses materiais se destinarem à utilização em novo processo produtivo, as entradas ocorrem abrangidas por regra de diferimento, prevista, à época, no item 44 do art. 87 do Regulamento do ICMS/2001 e, atualmente, no art. 31, item 48, do Anexo VIII.

Explicitada a situação fática da resposta à consulta mencionada pela consulente, reproduz-se os itens 48, 67 e 83 do art. 31 do Anexo VIII, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, para análise da dúvida apresentada pelo contribuinte:

*"ANEXO VIII
DA SUSPENSÃO E DO DIFERIMENTO*

*CAPÍTULO II
DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO
(artigos 21 a 46)*

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

[...]

48. materiais renováveis, recicláveis ou recondicionáveis;

[...]

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

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

83. *matérias-primas de origem vegetal e animal, inclusive derivados, para fabricação de biodiesel;*
[....]

§ 15. *O diferimento previsto no item 83 do "caput" somente se aplica, no caso de derivados de matérias-primas de origem vegetal ou animal, quando a operação for promovida diretamente pelo estabelecimento industrializador desses produtos para o estabelecimento fabricante de biodiesel."*

Conforme informado pela consulente, a mercadoria por ela comercializada (gordura vegetal) é tratada como subproduto, obtido do processo produtivo da neutralização das matérias-primas que alimentam a planta para produção de biodiesel. Portanto, depreende-se possuir mercado consumidor e valor comercial, não podendo ser confundido com os produtos mencionado no item 48 do art. 31, quais sejam, materiais renováveis, recicláveis ou recondicionáveis, e tampouco como resíduos, nos termos do item 67 do art. 31, antes transcritos, todos produtos que são descartados sem proveito econômico.

Acerca da diferença entre subprodutos e resíduos, reproduz-se excertos da Consulta nº 126, de 27.6.2000:

"... conforme se pode observar nas definições colacionadas no Novo Dicionário da Língua Portuguesa - de Aurélio Buarque de Holanda, a saber:

RESÍDUO. [Do lat. Residuu.] Adj. 1. V. remanescente (1). S.m. 2. Aquilo que resta de qualquer substância; resto; ...

SUBPRODUTO. [De sub- + produto.] S.m. 1. Produto que se retira do que resta de uma substância da qual se extraiu o produto principal: os subprodutos do petróleo. 2. Tudo que resulta secundariamente de outra coisa; ...

É de citarmos, também, a definição do Professor Eliseu Martins (Martins, Eliseu - "Contabilidade de Custos", Ed. Atlas S/A, 2ª Ed., São Paulo, 1980, p. 113. 1):

'Subprodutos são aqueles itens que, nascendo de forma normal durante o processo de produção, possuem mercado de venda relativamente estável, tanto no que diz respeito à existência de compradores como quanto ao preço.'"

Por fim, quanto ao diferimento do pagamento do ICMS de que trata o item 83, combinado com o § 15 do art. 31, do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Anexo VIII do Regulamento do ICMS, expõe-se que esse tratamento tributário somente se aplica nas operações com matérias-primas de origem vegetal e animal, inclusive derivados, destinadas diretamente a estabelecimento fabricante de biodiesel. Desse modo, nas hipóteses em que os destinatários sejam empresas que não se enquadram nessa condição, inaplicável também essa regra.

PROTOCOLO: 19.945.632-6

CONSULTA Nº: 006, de 9 de fevereiro de 2023

SÚMULA: ICMS. FERRAMENTAS PARA USO PROFISSIONAL.
REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.

A consulente, estabelecida no Estado do Rio Grande do Sul e com inscrição de contribuinte substituto tributário no CAD/ICMS, informa que tem como objeto social a indústria e o comércio de pincéis, rolos, trinchas, broxas, artigos para artes plásticas e artesanato, escovas, vassouras, papel, abrasivos em geral e ferramentas, manuais e elétricas.

Expõe que comercializa, dentre outras ferramentas elétricas, aquelas a seguir discriminadas nos termos em que foram descritas, enquadradas no código 8467.29.99 da NCM, inserido na posição 1 do art. 111 do Anexo IX, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com máquinas e aparelhos mecânicos, elétricos, eletromecânicos e automáticos, estando as referidos produtos também previstos no item 21, posição 56.5, do Anexo VI, que estabelece redução de base de cálculo, ambos os anexos do Regulamento do ICMS:

- a) Lixadeira Roto Orbital 150MM;
- b) Lixadeira de Parede 180MM;

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

- c) Lixadeira Telescópica 225MM; e,
d) Misturador de Tinta e Argamassa 1600W.

Expõe que objetiva esclarecer se a mencionada regra de redução de base de cálculo, fundamentada no Convênio ICMS 52/1991, aplica-se nas operações com os referidos produtos, destacando serem ferramentas destinadas ao uso profissional, que podem ser utilizadas também no âmbito da construção civil.

RESPOSTA

Transcrevem-se os dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, vinculados à matéria apresentada:

*"ANEXO VI
DA REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO*

...

21 A base de cálculo é reduzida, até 30.4.2024, nas operações com as MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS adiante arrolados, para o percentual que resulte na carga tributária equivalente a (Convênios ICMS 52/1991 e 1/2000; Convênio ICMS 154/2015; Convênio ICMS 49/201

I - 5,14% (cinco inteiros e quatorze centésimos por cento) quando se tratar de operações interestaduais destinadas aos estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao estado do Espírito Santo (Convênios ICMS 52/1991 e 1/2000);

II - 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento) nas demais operações interestaduais e nas operações internas (Convênios ICMS 52/1991, 13/1992, 1/2000 e 154/2015)

...

POSIÇÃO	NCM	DESCRIÇÃO
...
56		FERRAMENTAS PNEUMÁTICAS, HIDRÁULICAS OU COM MOTOR (ELÉTRICO OU NÃO ELÉTRICO) INCORPORADO, DE USO MANUAL

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

...
56,5	8467.29 8467.89.00	Outras ferramentas com motor elétrico ou não elétrico incorporado , de uso manual
...

...

ANEXO IX

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

...

SEÇÃO XIX

DAS OPERAÇÕES COM MÁQUINAS E APARELHOS MECÂNICOS, ELÉTRICOS, ELETROMECAÂNICOS E AUTOMÁTICOS

...

Art. 111. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeito de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 195/2009 e 45/2010; Protocolo ICMS 101/2011; Protocolo ICMS 27/2013; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
1	08.01 9.00	84.67	Ferramentas pneumáticas, hidráulicas ou

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

			com motor (elétrico ou não elétrico) incorporado, de uso manual, exceto o descrito no CEST 08.019.01 (Protocolos ICMS 195/2009, 187/2010, 151/2013 e 88/2014) (Protocolo ICMS 27/2013) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)
2	08.01 9.01	8467. 81.00	Motosserras portáteis de corrente, com motor incorporado, não elétrico, de uso agrícola (Convênio ICMS 132/2016)

§ 1.º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos estados do Amapá, Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 35/2019 e 25/2022).

...

Art. 112. 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 (Protocolo ICMS 195/2009; Protocolo ICMS 27/2013).

§ 1.º Inexistindo o valor de que trata o "caput", a base de cálculo corresponderá ao 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, do percentual de MVA estabelecido em Resolução do Secretário de Estado da Fazenda.

§ 2.º 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 do percentual de que trata o § 1º (Protocolos ICMS 195/2009 e 187/2010; Protocolo ICMS 27/2013).

§ 3.º Para fins do cálculo do ICMS por Substituição Tributária - ST, quando o valor de partida para a formação da base de cálculo for o preço praticado pelo remetente, adotar-se-á, como tal, o valor constante do documento fiscal emitido para documentar a operação de aquisição."

Primeiramente, destaca-se que é do contribuinte, notadamente do fabricante, a responsabilidade pela classificação fiscal, em conformidade com as regras da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), relativamente às mercadorias que comercializa.

Estando as ferramentas comercializadas pela consulente inseridas, por sua descrição e classificação fiscal, dentre as referidas na posição 56.5 do item 21 do Anexo VI, excetuadas aquelas desenvolvidas e produzidas para uso doméstico, encontram-se abrangidas pela regra de redução de base de cálculo disposta no inciso II do "caput" do referido item (Precedente: Consulta nº 21, de 25 de fevereiro de 2014).

Atendidas essas condições, o imposto devido a este Estado por substituição tributária, nas operações destinadas a revendedores paranaenses, poderá ser calculado observando a carga tributária reduzida, haja vista que a regra é aplicável às operações internas em todas as etapas de comercialização (Precedente: Consulta nº 8, de 31 de março de 2016).

Assim, os contribuintes que exercerem a condição de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

substitutos tributários poderão utilizar a referida regra de redução de base de cálculo para determinar o imposto devido por substituição tributária.

Registe-se, por oportuno, que o imposto relativo à operação própria, a ser abatido do ICMS correspondente às operações subsequentes, também deverá ser calculado observando o mesmo tratamento tributário, inclusive quando se tratar de substituto tributário domiciliado em outro Estado, em razão de a norma beneficiadora se fundamentar no Convênio ICMS 52/1991, do qual são signatárias todas as unidades federadas.

A respeito da responsabilidade pelo pagamento do imposto, cabe destacar que o Estado do Rio Grande do Sul, por meio do Protocolo ICMS nº 25/2022, solicitou sua exclusão do Protocolo ICMS nº 195/2009, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com máquinas e aparelhos mecânicos, elétricos, eletromecânicos e automáticos.

Desse modo, a reponsabilidade pela retenção do imposto devido por substituição tributária nas operações destinadas ao Paraná recai sobre o destinatário paranaense, nos termos do art. 11 do Anexo IX do Regulamento do ICMS. Entretanto, o recolhimento do imposto poderá ser realizado pela consulente, no caso de possuir autorização para tal, concedida mediante regime especial, conforme prevê o § 3º do mesmo art. 11.

PROCOLO: 20.057.794-9.

CONSULTA Nº: 007, de 2 de março de 2023

SÚMULA: ICMS. FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. SIMPLES NACIONAL. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, optante pelo Simples Nacional, cadastrada com a atividade principal de comércio varejista de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

produtos farmacêuticos, com manipulação de fórmulas (CNAE 4771-7/02), e com as atividades secundárias de comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas (CNAE 4771-7/01) e de comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal (CNAE 4772-5/00), informa adquirir insumos importados fornecidos por contribuintes de outras unidades federadas, para utilização na atividade de manipulação sob encomenda de medicamentos, sendo essas operações tributadas com a alíquota de 4%.

Expõe que o art. 16 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, prevê a cobrança de ICMS por antecipação, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na hipótese de aquisição interestadual de mercadorias destinadas à comercialização ou à industrialização, em operação submetida à alíquota de 4%.

No entanto, aduz que a comercialização de medicamentos e de produtos magistrais, produzidos por manipulação de fórmulas, por encomenda para entrega posterior ao adquirente, em caráter pessoal, está sujeita ao ISS, nos termos da alínea "a" do inciso VII do § 4º do art. 18 da Lei Complementar nº 123/2006.

Assim, mesmo diante do contido do § 4º do art. 16 do Regulamento do ICMS, que prevê a exigência da antecipação de imposto inclusive para as adquirentes incluídas no Simples Nacional, manifesta o entendimento de que a cobrança é indevida, diante do fato de as mercadorias não serem adquiridas para revenda ou para emprego em processo industrial.

Exposta a situação fática, questiona se é devido o recolhimento antecipado de ICMS, correspondente a diferença entre as alíquotas, nas aquisições interestaduais de insumos destinados ao uso ou consumo no processo de manipulação de fórmulas, realizado pela consulente sob encomenda do adquirente.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

RESPOSTA

Com fundamento no que dispõe a alínea "a" do inciso VII do § 4º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, este Setor já manifestou que a atividade de comercialização de medicamentos e de produtos magistrais produzidos por manipulação de fórmulas, sob encomenda, para entrega posterior ao adquirente, em caráter pessoal, mediante prescrições de profissionais habilitados ou indicação de farmacêutico, produzidos no próprio estabelecimento, está sujeita ao Imposto Sobre Serviços (ISS), e não ao ICMS (Precedentes: Consultas nº 61, de 6 de julho de 2017, e nº 31, de 29 de março de 2022).

Logo, correta a conclusão da consulente de que não está sujeita ao recolhimento de ICMS por antecipação, retratado no § 7º do art. 7º e no art. 16, ambos do Regulamento do ICMS, e exigido em conformidade com previsão contida nas alíneas "g" e "h" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123/2006 e no § 8º do art. 5º da Lei nº 11/580/1996, quando as mercadorias adquiridas em operações interestaduais sujeitas a alíquota de 4% são empregadas na manipulação de medicamentos sob encomenda.

Entretanto, nessa situação, a consulente adquire tais mercadorias na condição de consumidora final não contribuinte do ICMS, porquanto são destinadas ao exercício de atividade não submetida ao imposto estadual, devendo informar seus fornecedores desse fato.

Isso porque, nesse caso, deve ser recolhido ao Paraná o imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual (Difal), previsto no inciso VII do art. 2º, sendo do remetente a responsabilidade pelo recolhimento, conforme estabelece o § 10 do art. 7º, ambos do Regulamento do ICMS.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 19.680.050-6.

CONSULTA N°: 008, de 14 de março de 2023

SÚMULA: ICMS. FRUTAS CONGELADAS E EMBALADAS.
ISENÇÃO. APLICABILIDADE.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de fabricação de conservas de frutas e, dentre as secundárias, com a de comércio varejista de hortifrutigranjeiros, informa que adquire frutas "in natura" de produtores, pessoas físicas e jurídicas, realizando o processo de higienização, embalagem e congelamento, sem adicionar qualquer conservante, açúcar ou aditivo.

Esclarece que, objetivando o incremento de vendas, criou nova embalagem para as frutas, mais comercial e atrativa, mas sem alterar os produtos.

Reporta-se à posição 6 do item 128 do Anexo V da norma regulamentar, que prevê isenção de ICMS nas operações internas e interestaduais com frutas frescas nacionais ou provenientes dos países membros da ALADI, exceto quando destinadas à industrialização e excluídas as maçãs, peras, amêndoas, avelãs, castanhas e nozes, aduzindo que, ao mostrar a embalagem ao seu cliente, foi questionado se essa nova forma de apresentação descaracterizaria a condição de fruta natural e impediria a fruição da isenção do imposto.

Posto isso, questiona se a colocação das frutas em embalagem própria, conforme modelo que anexa em sua petição (a de morangos congelados), veda a adoção do benefício fiscal antes mencionado.

RESPOSTA

Para análise da matéria, reproduz-se excertos do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

item 128 do Anexo V do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que têm vínculo com a dúvida apresentada:

"ANEXO V
DAS ISENÇÕES

[...]

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

[...]

POSIÇÃO	DESCRIÇÃO
...	...
6	Frutas frescas, excluídas as maçãs, pêras, amêndoas, avelãs, castanhas e nozes

Notas:

1. a isenção prevista neste item estende-se:

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

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

1.3. às saídas internas de produtos resfriados, desde que não cozidas e não tenham adição de quaisquer outros produtos que não os relacionados, mesmo que simplesmente para conservação (Convênio ICMS 21/2015).

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

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

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

conservantes a que se refere a nota 1.

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

Destaca-se que a isenção do ICMS se destina às operações com os produtos hortifrutícolas relacionados nas posições 1 a 20 do item 128, quando comercializados "in natura", tendo sido estendida também a esses produtos quando minimamente processados, nas específicas formas mencionadas nas subnotas da nota 1, quais sejam: desidratação; pressurização e congelamento, embalados em invólucro próprio para a conservação de alimentos, desde que não sejam utilizados conservantes.

Diante da referida regra, conclui-se que o processo de acondicionamento, necessário para a conservação e o transporte de frutas submetidas a processo de congelamento, sem a adição de quaisquer conservantes, não prejudica o direito de fruição da isenção do imposto, à vista do disposto na subnota 1.1 do item 128, antes transcrita.

PROTOCOLO: 20.069.762-6.

CONSULTA Nº: 009, de 14 de março de 2023

SÚMULA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. SUBCONTRATAÇÃO. DESTAQUE DO ICMS NO CT-E EMITIDO PELO SUBCONTRATADO. OBRIGATORIEDADE.

A consulente, cadastrada na atividade principal de transporte rodoviário de produtos perigosos e enquadrada no regime normal de apuração do ICMS, informa realizar prestação de serviço de transporte de cargas na condição de subcontratada e, em razão desse fato, tem dúvidas, se ao emitir o Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) deve destacar o ICMS, haja vista que, segundo o art. 317 da norma

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

regulamentar, o documento emitido pelo contratante é que deve acompanhar o transporte da mercadoria.

RESPOSTA

Para análise da matéria, reproduz-se o art. 317 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

"Art. 317. Tratando-se de subcontratação de serviço de transporte, a prestação será acobertada pelo conhecimento de transporte emitido pelo transportador contratante, observado o seguinte (§ 3º do art. 17 do Convênio SINIEF 6/1989; Ajuste SINIEF 14/1989):

*I - no campo "Observações" desse documento fiscal ou, se for o caso, do Manifesto de Carga, deverá constar a expressão:
"TRANSPORTE SUBCONTRATADO COM
....., PROPRIETÁRIO DO VEÍCULO
MARCA, PLACA N., UF
.....";*

II - no conhecimento de transporte emitido pelo subcontratado, no campo "Observações", deverá constar informação de que se trata de serviço de subcontratação, bem como acerca da razão social e dos números de inscrição no CAD/ICMS e CNPJ do transportador contratante, ficando dispensada a sua apresentação no transporte."

Registre-se, inicialmente que, muito embora a consulente tenha anexado à petição inicial o Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTE) de prestação de serviço de transporte com início e término em outras unidades federadas, não sendo, portanto, o Paraná, sujeito ativo para exigir o ICMS, responde-se à dúvida tendo como premissa que realiza também prestações cujo fato gerador ocorre em território paranaense.

Denota-se do teor do transcrito artigo, não haver previsão quanto à dispensa de emissão de CT-e e de destaque do imposto incidente, em prestação de serviço de transporte realizada por subcontratado, estando esse desobrigado, tão somente, de apresentar o DACTE por ocasião do transporte,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

conforme disposto no inciso II do art. 317.

Portanto, a referida regra regulamentar não ampara a pretensão do subcontratado, devendo a consulente destacar o imposto no CT-e, quando devido, e efetuar sua declaração e recolhimento.

PROTOCOLO: 20.017.340-6.

CONSULTA Nº: 010, de 16 de março de 2023

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ACESSÓRIOS PARA VIDEOGAMES. APLICAÇÃO.

A consulente, empresa sediada no Estado do Minas Gerais, com inscrição de substituto tributário neste Estado, informa que, dentre outras atividades, comercializa no atacado acessórios para videogames, os quais estão classificados no código 9504.50.00 da NCM.

Expõe seu entendimento de que essas mercadorias estão sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos previstos no item 77 do art. 123 do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Menciona o § 1º da Cláusula sétima do Convênio ICMS 142/2018, o qual determina que, na hipótese de a descrição do item não reproduzir a correspondente descrição do código ou posição utilizada na NCM, o regime de substituição tributária será aplicável somente aos bens e mercadorias identificados nos termos da descrição contida no convênio.

Contudo, alguns de seus clientes paranaenses entendem que essas mercadorias estariam excluídas da sujeição à substituição tributária, uma vez que se encontram, na Tabela de Produtos Industrializados - TIPI, na Ex 01 (Exceção 01) no

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

código 9504.50.00.

Com isso, para esses clientes, informa que tem deixado de efetuar a retenção do imposto.

Assim, em razão da divergência de interpretação da legislação, indaga se as operações com acessórios para videogames se submetem à substituição tributária.

RESPOSTA

De início, reproduz-se o dispositivo do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que têm vínculo com o questionamento:

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

...

SEÇÃO XXIII DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS (artigos 123 a 124)

Art. 123. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 192/2009, 42/2010 e 93/2014; Protocolo ICMS 16/2011; Protocolo ICMS 70/2011; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>...</i>			
<i>77</i>	<i>21.07 9.00</i>	<i>9504. 50.00</i>	<i>Consoles e máquinas de jogos de vídeo, exceto os classificados na subposição 9504.30</i>

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

			(Protocolos ICMS 192/2009, 184/2010 e 134/2012) (Protocolos ICMS 70/2011 e 89/2013) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)
...			

...

Esclarece-se que, tanto a classificação do produto na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) quanto a identificação da finalidade para a qual a mercadoria foi desenvolvida, são de responsabilidade do contribuinte, notadamente do fabricante.

Também, conforme entendimento já manifestado reiteradamente por esse Setor, estão submetidas ao regime da substituição tributária as operações com mercadorias que se inserem, cumulativamente, por sua classificação fiscal e descrição, dentre aquelas relacionadas no Anexo IX do Regulamento do ICMS, obedecendo ao disposto no § 1º da Cláusula sétima do Convênio ICMS 142/2018 citado pela consultante.

Ainda, destaca-se que a expressão "Ex", adotada em alguns códigos da TIPI, refere-se a tratamento diferenciado dado ao produto no âmbito do imposto federal, que não interfere nas regras aplicáveis ao imposto estadual por si só, devendo haver previsão expressa na legislação estadual para tanto.

Assim, a substituição tributária prevista na posição 77 do art. 123 do Anexo IX, antes transcrito, aplica-se a todas as mercadorias classificadas no código 9504.50.00 da

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

NCM, alcançando as partes e acessórios dos consoles e máquinas de jogos de vídeo que se classificam neste código.

Por fim, informa-se que, a partir da data da ciência da resposta, a consulente terá, observado o disposto no § 1º do art. 593 deste Regulamento, o prazo de até 15 (quinze) dias para adequar os procedimentos já realizados ao aqui esclarecido, conforme dispõe o art. 598 do Regulamento do ICMS.

PROTOCOLO: 20.157.390-4.

CONSULTA Nº: 011, de 21 de março de 2023

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente, estabelecida no Estado do Espírito Santo, informa constar na relação de empresas nacionais que produzem, comercializam e importam materiais aeronáuticos, divulgada pelo Ato Cotepe/ICMS 67/2019, as quais são beneficiárias da redução de base de cálculo do ICMS de que trata o Convênio ICMS 75/1991, de forma que a carga tributária incidente nas operações seja equivalente a 4%.

Aduz que efetuará importação por encomenda, para encomendante não contribuinte do ICMS estabelecido no Paraná, esclarecendo que, após o desembaraço aduaneiro, a mercadoria será depositada em armazém geral situado no Estado do Espírito Santo, para depois ocorrer sua saída a este Estado.

Expõe que na nota fiscal relativa à saída da mercadoria deverá constar o CFOP 6.108 ("Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte de ICMS") e a indicação da alíquota de 12%, por se tratar de produto importado sem similar nacional, sendo a

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

base de cálculo do imposto reduzida, de forma a resultar carga final de 4%, conforme dispõe o inciso XII do art. 70 do Regulamento do Espírito Santo e o Convênio ICMS 75/1991.

Menciona que a legislação paranaense incorporou essa regra de redução da base de cálculo desde a ratificação do convênio autorizador do benefício, sendo que o Convênio ICMS 153/2015 prevê a aplicação dos benefícios fiscais da isenção e da redução da base de cálculo de ICMS, autorizados por meio de convênios e implementados nas respectivas unidades federadas de origem ou de destino, para efeitos de determinação do valor do ICMS devido a título de diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna da unidade federada em que estabelecido o do consumidor final não contribuinte do imposto.

Diante do exposto, questiona se está correto seu entendimento de que não haverá ICMS relativo ao diferencial de alíquotas (Difal), na operação interestadual que destine a consumidor final paranaense, não contribuinte do ICMS, produtos albergados pela redução de base de cálculo prevista na Cláusula primeira do Convênio ICMS 75/1991.

RESPOSTA

A redução de base de cálculo estabelecida por meio do Convênio ICMS 75/1991 encontra-se disciplinada no item 1 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017.

O referido benefício contempla operações internas e interestaduais com os produtos relacionados nas posições 1 a 11 do "caput", desde que atendidos os requisitos e exigências indicados nas Notas do referido item, dentre eles a divulgação das empresas beneficiárias em Ato COTEPE/ICMS.

Nesses termos, para efeitos da presente resposta, parte-se do pressuposto que a operação interestadual em exame, ainda que realizada com mercadoria importada, não se submete a

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

alíquota de 4%, por se tratar de produto sem similar nacional relacionado em lista editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior (Camex), conforme relata a consulente, e que se encontram preenchidas as condições para fruição da redução de base de cálculo de que trata o Convênio ICMS 75/1991, implementado tanto na unidade federada de origem quanto na de destino.

Assim, tendo em conta que o benefício, atendidas as condições normativas, alcança operações internas, em todas as etapas de comercialização, inclusive a venda destinada a consumidores finais, de modo a resultar carga tributária idêntica à incidente na operação interestadual, não há imposto a ser recolhido ao Paraná a título de Difal.

Portanto, correto o entendimento manifestado pela consulente, de que deve considerar a carga tributária a que submetida a operação interna para fins de determinação de imposto devido ao Paraná decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual. (precedentes: Consulta nº 22, de 2 de fevereiro de 2016, e nº 59, de 22 de agosto de 2019).

PROTOCOLO: 20.112.806-4.

CONSULTA Nº: 012, de 30 de março de 2023

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS DESTINADOS À MERENDA ESCOLAR.

A consulente, empresa fabricante de produtos alimentícios em geral, informa que um de seus clientes solicitou a não aplicação do regime de substituição tributária às operações a ele destinadas, dado os termos do disposto no inciso I do art. 119 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, que exclui do citado regime as saídas de mercadorias para merenda

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

escolar, uma vez que possui como atividade principal o fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresa.

Com isso, indaga se é possível deixar de aplicar a substituição tributária na hipótese descrita por seu cliente.

RESPOSTA

De início, transcrevem-se excertos dos artigos 118 e 119 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que têm vínculo com a dúvida apresentada pela consulente:

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

...

SEÇÃO XXII DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS (artigos 118 a 122)

Art. 118. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 188/2009, 148/2013 e 81/2014; Protocolo ICMS 120/2013; Protocolo ICMS 108/2013; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

...

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

I - merenda escolar;

...

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

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

O Setor Consultivo tem reiteradamente se manifestado no sentido de que a sujeição de um produto ao regime da substituição tributária depende da simultânea identidade, no dispositivo regulamentar, entre a descrição da mercadoria e a classificação na NCM indicada.

Dessa forma, estando os produtos comercializados pelo substituto tributário relacionados na tabela do art. 118 do Anexo IX, por sua descrição e classificação na NCM, submetem-se à substituição tributária, excetuadas as situações previstas nos incisos I a III do art. 119 do mesmo Anexo, dentre as quais constam as saídas destinadas à merenda escolar, que é o caso mencionado na inicial.

Registre-se, conforme informado pela consulente em sua petição, que a atividade preponderante de seu cliente é o fornecimento de alimentos preparados para empresas, e não para escolas, o que, a princípio, descaracteriza a adoção do disposto no inciso I do art. 119 do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Assim, para afastar a aplicação da substituição tributária, deve a consulente se certificar que a mercadoria, adquirida por seu cliente para revenda, terá destinação exclusiva a escolas e instituições de ensino, para uso em merenda escolar.

De qualquer modo, caso efetuada a retenção do imposto por substituição tributária por parte da consulente, tem o adquirente, contribuinte substituído, na hipótese de promover operações previstas no art. 119, o direito de recuperar o valor do imposto retido, em conta gráfica ou mediante ressarcimento junto a qualquer estabelecimento de fornecedor que seja eleito substituto tributário, conforme prevê o § 1º do mesmo artigo.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 19.976.821-2.

CONSULTA Nº: 013, de 30 de março de 2023

SÚMULA: ICMS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS EM GRÃOS.
PERDA NO TRANSPORTE. REGULARIZAÇÃO.

A consulente, cadastrada com a atividade de fabricação de óleos vegetais em bruto, exceto óleo de milho (CNAE 1041-4/00), informa que adquire milho e soja, em grãos, e que no transporte entre o estabelecimento do remetente até o local de seu domicílio podem ocorrer perdas quantitativas dessas mercadorias.

Expõe que, em algumas situações, quando realiza a pesagem da mercadoria, por ocasião da entrada em seu estabelecimento, é identificada diferença no peso, sendo a quantidade menor do que a que consta na nota fiscal emitida pelo remetente.

Aduz constar no art. 298 do Regulamento do ICMS previsão para emissão de nota fiscal, na hipótese de regularização de diferença na quantidade de mercadoria, com a observação de que deverá ser indicado no documento fiscal complementar o motivo determinante da emissão e, se for o caso, o número e a data do documento originário, bem como o destaque da diferença do imposto, se devido.

Diante do exposto, questiona:

1. se deve emitir nota fiscal de devolução para fins de ajuste da quantidade de mercadorias, quando essa for menor que a descrita no documento fiscal de aquisição;

2. e, em caso de ter ultrapassado o período previsto no art. 298, inciso II, do Regulamento do ICMS, se ainda assim deve emitir nota fiscal de devolução, ou, no caso de a

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

resposta ser negativa, como deve tratar em seus livros fiscais as diferenças apontadas.

RESPOSTA

A respeito da situação fática retratada, em que ocorre divergência entre a quantidade de mercadoria mencionada na nota fiscal emitida pelo remetente e aquela verificada por ocasião da pesagem efetuada pelo adquirente, em razão de perda ocorrida no trajeto entre o estabelecimento de origem e o de destino, informa-se que o Setor Consultivo já se manifestou na resposta dada à Consulta nº 65, de 30 de setembro de 2021.

Na ocasião, foi assentado que o adquirente, tanto na hipótese de ser o responsável pelo transporte quanto na situação em que o transporte ocorra por responsabilidade do remetente, deve escriturar as entradas em conformidade com os valores contidos no documento fiscal de aquisição, sendo que, nessa situação, não cabe emissão de nota fiscal de devolução simbólica, haja vista que o remetente não deve efetuar nenhum ajuste em relação a essa operação, pois a quantidade discriminada na nota fiscal por ele emitida retrata a quantidade de mercadoria que saiu de seu estabelecimento, perfazendo-se o fato gerador do ICMS como retratado no documento fiscal.

Registre-se, por oportuno, conforme asseverado na resposta à consulta antes mencionada, que a orientação contida nas Consultas nº 19, de 13 de março de 2014, e nº 130, de 13 de novembro de 2015, quanto à necessidade de emissão de nota fiscal de devolução simbólica, destina-se à situação em que o remetente discrimina no documento fiscal quantidade de mercadoria superior àquela por ele efetivamente enviada.

Em relação à situação aqui retratada, para regularização de diferença na quantidade, em decorrência de perda de mercadoria ocorrida no transporte, a baixa nos estoques, em atenção a regras de consistência e validação atinentes à escrituração fiscal digital, deve se realizar

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

mediante emissão de documento fiscal, assim como ocorre nos casos de perda na armazenagem, perecimento, extravio etc., observando-se, para tal, os procedimentos previstos no inciso IV do "caput" e no inciso I do § 11, ambos do art. 237 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017.

Nessa situação, cabe à consulente preservar elementos de prova que certifiquem a ocorrência, em percentuais compatíveis com índices referenciais de perdas quantitativas verificados no transporte de milho e soja, em grãos.

Ainda, além de emissão de documento fiscal com indicação do CFOP 5.927 ("Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração") deve a consulente tomar outras providências, que dependem do tratamento tributário a que submetidas as operações de aquisição, conforme previsto no inciso V do art. 45 (estorno de crédito) e no inciso I do art. 23 do Anexo VIII (encerramento da fase de diferimento), ambos do Regulamento do ICMS.

Frise-se que o inciso II do § 11 do art. 237 do Regulamento do ICMS, em caso de baixa de estoques, expressamente estabelece o dever de estornar eventual crédito ou de realizar o pagamento do imposto suspenso ou diferido nas operações anteriores, em conformidade com o tratamento tributário a que submetida a operação de entrada das mercadorias.

Nessa situação, considerando que a nota fiscal emitida não deve conter destaque de imposto, conforme dispõe a alínea "b" do inciso I do § 11 do art. 237 do Regulamento do ICMS, o estorno dos créditos ou o recolhimento do imposto diferido na operação anterior devem ser efetuados mediante registro na Escrituração Fiscal Digital (EFD), com utilização do código de ajuste específico à situação, nos termos da Norma

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de Procedimento Fiscal nº 52/2018.

PROTOCOLO: 20.176.735-0.

CONSULTA Nº: 014, de 11 de abril de 2023

SÚMULA: ICMS. INSUMOS AGROPECUÁRIOS. DIFERIMENTO.

A consulente, empresa cadastrada com atividade de fabricação de alimentos para animais (CNAE 1066-0/00), informa que importa cloreto de amônio (NCM 2827.10.00), para emprego em rações que industrializa e, também, para revenda como aditivo para nutrição animal.

Aduz conforme Declaração de Cadastro de Produto Isento de Registro que anexa, emitida por órgão do Ministério da Agricultura e Agropecuária (MAPA), tratar-se de produto classificado como aditivo para uso na alimentação de animais ruminantes.

Relata seu entendimento de que, apesar de o cloreto de amônio não estar expressamente citado dentre as mercadorias descritas nos artigos 42 e 44 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, o mesmo se encontra abrangido pelo diferimento previsto no inciso VII do art. 42 já mencionado, uma vez classificado e utilizado como aditivo para nutrição animal.

Com isso, indaga se seu entendimento está correto e se pode aplicar o diferimento nas operações de importação e comercialização do cloreto de amônio.

RESPOSTA

De início, transcrevem-se partes pertinentes do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

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

...

SEÇÃO VII DO SETOR AGROPECUÁRIO (artigos 42 a 45)

...

SUBSEÇÃO I INSUMOS DE RAÇÃO, RAÇÃO, CONCENTRADOS E SUPLEMENTOS (artigos 42 a 43)

Art. 42. É diferido o pagamento do imposto nas operações com as seguintes mercadorias:

...

VII - ração animal, concentrado e suplemento, de uso na pecuária e na avicultura;

...

§ 1.º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:

I - ração animal - qualquer mistura de ingredientes capaz de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destina;

II - concentrado - a mistura de ingredientes que, adicionada a um ou mais alimentos em proporções adequadas e devidamente especificadas pelo seu fabricante, constitua uma ração animal;

III - suplemento - o ingrediente ou a mistura de ingredientes capaz de suprir a ração ou concentrado em vitaminas, aminoácidos ou minerais, permitida a inclusão de aditivos.

...

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

...

IV - acaricidas, aditivos, desfolhantes, desinfetantes, dessecantes, espalhantes, estimuladores e inibidores de crescimento, formicidas, fungicidas, germicidas, herbicidas, inseticidas, inclusive biológicos, nematicidas, parasiticidas, raticidas, vacinas, soros e medicamentos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária;

...

§ 4.º O diferimento de que tratam os incisos I, II e XI do caput deste artigo não se aplica na operação de importação (Convênios ICMS 100/1997 e 26/2021).".

De acordo com a referida declaração do MAPA, anexada pela consulente, o cloreto de amônio por ela importado e comercializado é classificado como aditivo regulador de acidez, indicado para a nutrição animal.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

A Instrução Normativa 13/2004 do MAPA, que aprova o Regulamento técnico sobre aditivos para produtos destinados à alimentação animal, apresenta a seguinte definição para aditivo destinado à alimentação animal: "substância, micro-organismo ou produto formulado, adicionado intencionalmente aos produtos, que não é utilizada normalmente como ingrediente, tenha ou não valor nutritivo e que melhore as características dos produtos destinados à alimentação animal ou dos produtos animais, melhore o desempenho dos animais sadios ou atenda às necessidades nutricionais ou tenha efeito anticoccidiano; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa 15/2009/MAPA)".

Na norma regulamentar do ICMS, a regra de diferimento disposta no inciso VII do art. 42 antes transcrito se aplica às operações internas com ração animal, concentrado e suplemento, estando suas definições previstas no § 1º, sendo o termo aditivo apenas mencionado como substância que pode ou não ser adicionada à composição de um suplemento.

Contudo, o inciso IV do caput do art. 44 do Anexo VIII do RICMS prevê a aplicação do diferimento às operações com aditivos produzidos para uso na agricultura e na pecuária. Essa regra alcança tanto as saídas internas quanto as operações de importação, pois o § 4º, ao excepcionar a aplicação deste tratamento tributário às operações de importação, faz referência apenas às mercadorias mencionadas nos incisos I, II e XI do caput do referido artigo.

PROTOCOLO: 20.231.731-6

CONSULTA Nº: 015, de 18 de maio de 2023

SÚMULA: ICMS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.
PRODUTO TÊXTIL. CRÉDITO PRESUMIDO.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

INAPLICABILIDADE.

A consulente, empresa cadastrada com atividade de tecelagem de fios de algodão (CNAE 13.21-9/00), informa que também atua na fabricação de outros produtos têxteis não especificados anteriormente (CNAE 13.59-6/00) e na fabricação de materiais para medicina e odontologia (CNAE 32.50-7/05).

Relata que também executa industrialização por encomenda de terceiros, em que o encomendante da industrialização está estabelecido em outro Estado, sendo o responsável pelo envio da matéria-prima utilizada no processo, qual seja, fio de algodão, classificado no código 5205.13.10 da NCM, a ser transformado em tecido de algodão, classificado no código 5803.00.10 da NCM. Nessa situação, aduz que o retorno do produto acabado é realizado com a emissão de documento fiscal, com destaque do ICMS sobre o valor agregado.

Com isso, indaga se pode utilizar o crédito presumido previsto no item 50 do Anexo VII do Regulamento do ICMS.

RESPOSTA

De início, transcrevem-se o art. 71 e o item 50 do Anexo VII, ambos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

"CAPÍTULO IX DO CRÉDITO PRESUMIDO (artigos 67 a 71)

Art. 71. Nas hipóteses de previsão de utilização do crédito presumido em operações de industrialização sob encomenda, somente o encomendante terá direito ao benefício fiscal.

...

ANEXO VII DO CRÉDITO PRESUMIDO (de que trata o parágrafo único do art. 4º deste Regulamento) (itens 1 a 59)

...

50 Ao estabelecimento industrial DE ARTIGOS PARA VIAGEM, CALÇADOS E OUTROS ARTEFATOS, DE COURO, INCLUSIVE SEUS ACESSÓRIOS; DE PRODUTOS TÊXTEIS E DE ARTIGOS DE VESTUÁRIO, sobre o valor das saídas de produtos de sua fabricação:

...

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Notas:

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

2.1. aplica-se cumulativamente com o diferimento parcial de que trata o art. 28 do Anexo VIII;

2.2. é opcional, devendo:

2.2.1. alcançar todos os estabelecimentos industriais do contribuinte, localizados neste Estado, bem como os seus estabelecimentos comerciais que promovam somente vendas no atacado e desde que a mercadoria tenha sido, nessa hipótese, obrigatoriamente, produzida no estabelecimento industrial pertencente ao mesmo titular localizado em território paranaense, e que a operação anterior tenha sido beneficiada com a isenção do pagamento do imposto de que trata o item 26 do Anexo V;

2.2.2. a opção ser declarada em termo lavrado no Registro de Ocorrências Eletrônico - RO-e, sendo a sua renúncia objeto de novo termo, que produzirá efeitos, em cada caso, por período não inferior a 12 (doze) meses contados do 1º (primeiro) dia do mês subseqüente ao da lavratura do correspondente termo.

2.3. não se aplica nas operações de saída de exportação para o exterior;

2.4. poderá alcançar, também, os estabelecimentos comerciais localizados neste Estado, que promovam vendas a varejo, em regime de exclusividade de mercadorias produzidas pela própria indústria localizada em território paranaense;

2.5. deverá ser lançado na Escrituração Fiscal Digital - EFD com o código de ajuste da apuração PR021056 e gerado um Registro E111, informando no campo 04 o valor do crédito presumido.

3. o crédito presumido de que trata este item, concedido a título de subvenção para investimento, fica condicionado a que a pessoa jurídica beneficiária aplique os recursos, a qualquer tempo, em bens que propiciem a implantação e a expansão do empreendimento econômico, a melhoria de sua unidade fabril, bem como a abertura de novas filiais para comercialização dos produtos e gastos com desenvolvimento tecnológico;".

Conforme se depreende da leitura do art. 71 antes

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

transcrito, para as operações de industrialização por encomenda, submetidas aos procedimentos previstos nos artigos 2º a 9º do Capítulo I do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, o crédito presumido apenas pode ser utilizado pelo encomendante paranaense quando há previsão expressa na norma concessiva do benefício de que a regra alcança essa hipótese. Inexistindo essa disposição, o benefício apenas pode ser utilizado pelo industrializador paranaense no caso de produção própria.

Nesse sentido, não havendo em relação ao crédito presumido de que trata o item 50 do Anexo VII, que está detalhadamente regulamentado, previsão expressa para sua utilização na situação de industrialização para terceiros, não há possibilidade de o estabelecimento industrializador fazer jus ao referido benefício fiscal.

Assim, na situação fática apresentada na inicial, cabe à consulente a apropriação dos créditos normais a que tem direito, pela regra da não cumulatividade.

CONSULTA Nº: 016, de 7 de junho de 2023

SÚMULA: ICMS. VÁLVULAS PARA BOTIJÕES DE GÁS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, domiciliada no Estado de São Paulo, informa atuar na indústria metalúrgica e ser reconhecida como um dos mais tradicionais fabricantes de reguladores para botijões de gás, fechaduras, ferragens e rodízios, possuindo clientes paranaenses que adquirem regularmente seus produtos para revenda.

Discorre sobre a sistemática da substituição tributária, aduzindo que cada unidade federada detém competência para legislar sobre a cobrança antecipada de imposto, sendo que o Estado de São Paulo, por meio da Decisão Normativa CAT 006/2009, definiu que reguladores de gás,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

classificados no código 8481.10.00 da NCM, concebidos para utilização em botijões de uso domésticos, e não em obras de construção civil, não estão submetidos à substituição tributária.

Não obstante, expõe ter continuado a efetuar a retenção do imposto nas vendas desse tipo de reguladores de gás, cujos modelos especifica.

Entretanto, diante da diminuição de suas vendas, em decorrência de outros fabricantes de produtos similares não estarem realizando a retenção, solicitou a elaboração de laudo técnico a uma empresa de consultoria especializada (anexado à petição), com objetivo de comprovar, de maneira técnica, que os mencionados produtos são de uso doméstico, e não de uso industrial ou de aplicação em obras de construção civil.

Salienta constar no referido laudo pericial a conclusão de que os reguladores de gás de uso doméstico, dos modelos que fabrica, não se confundem com reguladores de gás industrial (estes sim aplicados em obras de construção civil), ainda que classificados no mesmo código NCM.

Menciona, ainda, já existirem precedentes sobre essa matéria em decisões expedidas por diversas Secretarias Estaduais da Fazenda, como a deste Estado, que se manifestou por meio das respostas dadas às Consultas nº 13/2020 e nº 88/2022, no sentido de que as mercadorias classificadas no código 8481.10.00 da NCM, que está relacionado dentre as NCM abrangidas pela substituição tributária nos segmentos de autopeças e de materiais de construção, somente se sujeitam a esse regime quando desenvolvidas especificamente para uso nos respectivos segmentos e, também, aquelas que, dentre as finalidades para as quais foram concebidas e fabricadas, insere-se o uso na construção civil e no setor automotivo, independentemente do ramo de atividade do revendedor adquirente e de sua destinação final.

Expostos os fatos, solicita manifestação deste Setor

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

sobre a sujeição ao regime de substituição tributária de reguladores de gás, classificados no código 8481.10.00 da NCM, por constar esse no Anexo IX do Regulamento do ICMS, embora esses produtos não façam parte do segmento de materiais de construção ou de autopeças, conforme laudo técnico que apresenta.

RESPOSTA

Primeiramente, quanto ao alcance da substituição tributária, cabe destacar que este Setor já esclareceu reiteradas vezes que: (i) determinada mercadoria se submete ao regime da substituição tributária quando relacionada, por sua descrição e classificação fiscal, nas tabelas de produtos contidas no Capítulo I do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, e desde que fabricada para uso no segmento em que está inserida; e (ii) é de responsabilidade do contribuinte, notadamente do fabricante, a classificação fiscal das mercadorias que comercializa e também a identificação de seus usos e utilidades.

Por seu turno, é importante registrar também que esclarecimentos prestados em respostas a consultas formuladas por contribuintes do ICMS e por seus órgãos de classe, em conformidade com o disposto nos artigos 588 e seguintes do Regulamento do ICMS, servem como orientação geral da Secretaria da Fazenda em casos similares, conforme prescreve o § 2º do art. 588, com fundamento em disposição legal contida no § 2º do art. 53 da Lei nº 11.580/1996.

Nesses termos, responde-se que os produtos fabricados pela consulente não estão submetidos à substituição tributária, nas saídas destinadas a revendedores paranaenses, no caso de não terem sido desenvolvidos e fabricados para uso em obras de construção civil ou no segmento automotivo, mas para uso exclusivo em botijões de gás de uso doméstico, sendo de sua responsabilidade a classificação da mercadoria na NCM e a identificação das

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

finalidades para as quais foram desenvolvidas, conforme expressam as respostas dadas a outros contribuintes, nas consultas referenciadas na petição.

PROTOCOLO: 20.336.169-6

CONSULTA Nº: 017, de 7 de junho de 2023

SÚMULA: ICMS. FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE PASTAS
CELULÓSICAS. CRÉDITO
PRESUMIDO. LANÇAMENTO EXTEMPORÂNEO.

A consulente informa ter por atividade econômica a fabricação de produtos de pastas celulósicas, papel, cartolina, papel-cartão e papelão não ondulado e que é beneficiária do crédito presumido de que trata o item 32 do Anexo VII do Regulamento do ICMS, destinado aos estabelecimentos fabricantes de produtos, em que, no mínimo, 75% do custo da matéria-prima empregada em sua fabricação decorra da aquisição de material reciclável.

Esclarece que, embora beneficiária do crédito presumido desde julho de 2019, somente passou a apropriar os valores a que faz jus a partir de outubro de 2022.

Diante dessa situação, questiona se pode efetuar a apropriação dos valores correspondentes ao período de julho de 2019 a setembro de 2022 e, sendo positiva a resposta, como deve proceder para lançamento em seu sistema contábil, para recuperar o imposto indevidamente pago.

RESPOSTA

A regra mencionada pela consulente, prevista no item 32 do Anexo VII (Do Crédito Presumido) do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, assim dispõe:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

"32 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 RECICLÁVEL 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 de que trata este 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;

1.2. aplica-se cumulativamente com o diferimento parcial de que trata o art. 28 do Anexo VIII;

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

1.4. deverá ser lançado na Escrituração Fiscal Digital - EFD com o código de ajuste da apuração PR021015 e gerado um Registro E111, informando no campo 04 o valor do crédito presumido.

2. na hipótese de o total dos créditos exceder o total dos débitos, o estabelecimento deverá efetuar o estorno da parcela do crédito presumido excedente, mediante a utilização do código de ajuste PR011015, gerando um Registro E111, com a informação do valor do estorno no campo 04."

Primeiramente, destaca-se que podem usufruir o benefício em exame os estabelecimentos fabricantes que utilizem, como matéria-prima, materiais que foram descartados após seu uso e que retornam à linha de produção para reaproveitamento e obtenção de novos produtos, desde que o custo desses materiais corresponda, no mínimo, a 75% do valor total da matéria-prima. Além desse requisito, deve o contribuinte cumprir também as condições dispostas no inciso

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

III do art. 67 do Regulamento do ICMS.

Ainda, o estabelecimento fabricante que fizer jus ao crédito presumido deve calcular seu montante a partir da carga tributária efetiva a que submetida a operação. No caso em que aplicável o diferimento parcial do imposto, por exemplo, a carga tributária a ser considerada é de 12%, devendo o percentual de crédito presumido corresponder à 64,583% sobre o valor do débito, de forma a resultar carga tributária de 4,25% sobre o valor da saída (precedente: Consulta nº 36, de 7 de maio de 2019).

Na hipótese de a consulente preencher os requisitos para fruição desse crédito em relação a períodos pretéritos, não se verificam regras impeditivas ao seu aproveitamento extemporâneo, mediante lançamento na escrituração fiscal, conforme prescreve a regra geral prevista no § 5º do art. 26 do Regulamento do ICMS, como forma de utilização de créditos não lançados tempestivamente, observado o prazo de cinco anos da data em que poderiam ter sido escriturados.

Para apuração do montante de crédito presumido que deixou de ser aproveitado, devem ser observadas, além das regras dispostas nas notas do item 32, antes transcritas, também as disposições básicas previstas nos artigos 67 a 71 do Regulamento do ICMS, inclusive no que diz respeito ao fator de proporcionalidade entre o montante das operações alcançadas pelo benefício fiscal e a totalidade das operações de vendas e de transferências realizadas pelo estabelecimento, no caso de serem produzidas tanto mercadorias beneficiadas por crédito presumido como também outros produtos.

Dessa forma, deve a consulente, relativamente a cada período de apuração em que deveria ter sido lançado o crédito presumido, apurar seu montante, levando em conta o movimento de entradas e de saídas de cada um desses períodos e a condição de que a relação débito/crédito não poderá resultar credora, quando considerados o total dos débitos pelas saídas

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

e o total dos créditos, correspondendo esses ao somatório do montante do crédito presumido acrescido do imposto cobrado na aquisição da energia elétrica consumida no processo produtivo e de bens destinados ao ativo imobilizado, sem considerar quaisquer outros eventuais créditos decorrentes de entradas, nos termos prescritos nas notas 1.1 e 2 do referido item 32 do Anexo VII do Regulamento do ICMS.

O crédito presumido passível de aproveitamento, de forma extemporânea, corresponderá a diferença entre o montante apurado na forma do parágrafo anterior e o valor de crédito escriturado pela consulente em cada período pretérito de apuração, relativamente às saídas de mercadorias alcançadas pelo benefício.

A apropriação extemporânea, portanto, requer a elaboração de demonstrativos, por período de apuração, que certifiquem os valores de créditos que deixaram de ser escriturados, por seu valor histórico.

Por seu turno, para efeitos de lançamento dos valores na EFD - Escrituração Fiscal Digital, a consulente deverá observar as regras aplicáveis à escrituração de crédito extemporâneo previstas no § 5º do art. 26 do Regulamento do ICMS, utilizando código de ajuste próprio indicado na Norma de Procedimento Fiscal (NPF) nº 52/2018.

PROTOCOLO: 20.382.253-7

CONSULTA Nº: 018, de 19 de junho de 2023

SÚMULA: ICMS. COMERCIALIZAÇÃO DE ÁRVORES DE PINUS EM PÉ DESTINADAS AO CORTE. BEM MÓVEL POR ANTECIPAÇÃO. FATO GERADOR DO ICMS. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

A consulente, cadastrada na atividade principal de extração de madeira em florestas plantadas, aduz que, embora seja comum realizar essa atividade por conta própria, também cede sua área para extração de árvores por outras empresas.

Informa que realizou a venda de madeira de pinus em pé, ou seja, de árvores plantadas em sua propriedade, com idade de corte aleatória, podendo ser realizado este ano ou em até cinco anos, dependendo do estágio de crescimento em que se encontram.

Esclarece que a compradora, enquadrada no regime normal de apuração e recolhimento do imposto, ficará responsável pelo corte, retirada e transporte das toras até o seu estabelecimento industrial, para na sequência promover a industrialização dessa madeira.

Aduz que, no momento da venda das árvores em pé, em que recebe os valores decorrentes da transação, emite a correspondente nota fiscal.

Sustenta que tem dúvidas quanto à responsabilidade pelo recolhimento do ICMS decorrente dessa operação de venda.

Esclarece que em pesquisa nas páginas da internet de Secretarias de Estado da Fazenda de outras unidades federadas encontrou consulta exarada pelo Fisco de São Paulo, de que não há incidência do ICMS na venda de plantação de eucaliptos (madeira em pé), por não ocorrer o fato gerador do imposto, diferentemente do entendimento do Paraná, manifestado nas Consultas nº 75/2016 e nº 64/2021, no sentido de que ocorre a circulação jurídica das mercadorias por ocasião venda de árvores em pé, destinadas ao corte, ainda que não haja a circulação física.

Manifesta que, nas citadas consultas, expedidas por este Setor, consta a orientação de emissão das seguintes notas fiscais: uma pelo vendedor, por ocasião da celebração do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

contrato de compra e venda da árvore em pé, e outra pelo adquirente, por ocasião do transporte da mercadoria.

Por fim, questiona se está correto o seu entendimento de que o imposto, na comercialização de pinus em pé, fica diferido até a saída da mercadoria industrializada pelo estabelecimento adquirente, conforme exposto na Consulta nº 75/2016, e, sendo afirmativa a resposta, indaga como deve consignar esse tratamento tributário na nota fiscal emitida para documentar a venda.

RESPOSTA

O Setor Consultivo tem reiteradamente manifestado que o negócio jurídico de venda de árvores em pé destinadas ao corte, que são bens móveis por antecipação, portanto, mercadorias (toras), constitui fato gerador do ICMS, conforme retratado nas respostas dadas às consultas mencionadas pela consulente.

Quanto ao tratamento tributário aplicável, expõe-se que as operações internas com toras, lascas e toretes, resultantes do abate ou desbaste de árvores, estão abrangidas pelo diferimento do pagamento do ICMS, nos termos do item 75 do art. 31 do Anexo VIII, até que ocorra uma das operações mencionadas nos incisos I a VI do art. 30 do mesmo Anexo, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017.

Diante desse tratamento tributário, a consulente, por ocasião da emissão da nota fiscal de venda das árvores em pé, deverá consignar que a operação se encontra albergada pelo diferimento do pagamento do ICMS, conforme dispositivo antes mencionado.

PROTOCOLO: 20.352.946-5

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

CONSULTA Nº: 019, de 20 de junho de 2023

SÚMULA: ICMS. COMÉRCIO ATACADISTA. VENDA DE MERCADORIAS PARA MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL (MEI).

A consulente, empresa cadastrada com a atividade principal de comércio varejista de artigos de relojoaria (CNAE 4783-1/02), informa que também atua como comércio atacadista de joias, relógios e bijuterias, inclusive pedras preciosas e semipreciosas lapidadas (CNAE 4649-4/10), dentre outras.

Relata que realiza operações de vendas, internas e interestaduais, de artigos de joalheria e relojoaria para comerciantes varejistas, microempreendedores individuais (MEI), que têm como atividades econômicas o comércio varejista de bijuterias (CNAE 4789-0/01), o comércio varejista de artigos de joalheria (CNAE 4783-1/01), ou o comércio varejista de artigos de relojoaria (CNAE 4783-1/02), sendo que nem todos possuem inscrição estadual, nos termos do art. 37 do Anexo XI do Regulamento do ICMS.

Com isso, indaga se:

1. deve aplicar a alíquota interestadual prevista para saídas destinadas a contribuinte ou o tratamento tributário aplicável às operações com consumidor final, nas saídas interestaduais para destinatário microempreendedor individual (MEI) não inscrito no cadastro estadual;

2. é aplicável o diferimento parcial previsto na alínea "a" do inciso I do art. 28 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, nas operações internas destinadas a microempreendedor individual (MEI) não inscrito no CAD/ICMS.

RESPOSTA

De início, transcreve-se os dispositivos pertinentes do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de setembro de 2017:

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

...

Art. 28. Fica, também, diferido o pagamento do imposto nas saídas internas entre contribuintes e nas operações de importação, por contribuinte, de mercadorias, de forma que a carga tributária resulte no percentual equivalente a:

I - 12% (doze por cento):

a) na hipótese de a alíquota ser 19% (dezenove por cento) ou 20% (vinte por cento);

...

ANEXO XI DAS EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL (artigos 1º a 38 e Tabela I)

...

Art. 37. Poderá ser concedida inscrição no CAD/ICMS ao MEI optante pelo SIMEI, mediante solicitação no sistema Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios - REDESIM."

Destaca-se que, apesar de o MEI - Microempreendedor Individual optante pelo Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais - SIMEI estar dispensado de inscrição estadual, conforme se depreende do disposto no art. 37 do Anexo XI antes transcrito, quando promove operações que se encontram no campo de incidência do ICMS, caracteriza-se como contribuinte do imposto.

Nas operações descritas pela consulente, o destinatário, microempreendedor individual que atua como comércio varejista, é contribuinte do imposto, uma vez que adquire mercadorias para revenda e não para uso próprio, como seria o caso de consumidor final.

Assim, nas saídas interestaduais praticadas com comerciante varejista enquadrado como MEI, mesmo que não possua inscrição estadual, devem ser observados pela consulente as regras e procedimentos aplicáveis a operações entre contribuintes do ICMS.

Do mesmo modo, nas operações internas, é aplicável o

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

diferimento parcial previsto na alínea "a" do inciso I do art. 28 do Anexo VIII do RICMS, uma vez que revendedor e destinatário são contribuintes do ICMS

(precedente: Consulta nº 10, de 3 de março de 2016).

PROTOCOLO: 20.551.408-2.

PROTOCOLO: 20.400.564-8

CONSULTA Nº: 020, de 28 de junho de 2023

SÚMULA: ICMS. BAIXA DE ESTOQUE. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO E UTILIZADAS PARA CONSUMO PRÓPRIO OU ATIVO IMOBILIZADO. PROCEDIMENTOS.

A consulente, empresa sediada no Estado do Rio Grande do Sul, com filiais localizadas no Paraná, que atuam no comércio varejista de eletrodomésticos, equipamentos de áudio e vídeo, máquinas e equipamentos de informática etc., relata que, eventualmente, mercadorias adquiridas por essas filiais para revenda são utilizadas no próprio estabelecimento ou inseridas em seu ativo imobilizado e que tem dúvidas como deve proceder nessa situação.

Aduz que o Setor Consultivo já se manifestou sobre o assunto nas Consultas de nº 2, de 6 de fevereiro de 2017, e de nº 66, de 8 de agosto de 2017, orientando que deve ser utilizado o CFOP 5.949 na nota fiscal a ser emitida para fins de baixa de estoque. Contudo, aduz não ter restado esclarecido qual o valor das mercadorias deve ser informado nesse documento fiscal, e se deve ser recolhido o diferencial de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

alíquotas, incidente nas operações com consumidor final, ou o montante do imposto diferido, se for o caso, haja vista que essas importâncias deixaram de ser recolhidas na aquisição dos produtos.

Expõe seu entendimento de que o valor da mercadoria a ser consignado na nota fiscal deve ser o custo médio, por analogia ao critério de determinação do valor do estoque no inventário.

Quanto ao pagamento do diferencial de alíquotas e do imposto diferido, não realizados por ocasião da aquisição, entende que podem ser apurados seus montantes e recolhidos em conta gráfica, com utilização de códigos de ajustes apropriados.

Com isso, indaga se, na nota fiscal emitida para fins de baixa de estoque de mercadorias utilizadas para consumo próprio, deve utilizar o CFOP 5.949 e determinar o valor da operação pelo custo médio.

No caso de ser devido o recolhimento do diferencial de alíquotas e do imposto diferido, questiona que data deve ser considerada para fins de cálculo, qual o código de ajuste e se pode efetuar o débito na apuração mensal do imposto.

Por fim, na situação de baixa por perda, furto ou deterioração, indaga se, também nessa hipótese, é devido o recolhimento da parcela de imposto diferida, caso tenha havido sua aquisição com diferimento do imposto.

RESPOSTA

De início, transcreve-se excertos do art. 237 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, relacionados à matéria:

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

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

...

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

- a) a perecer, deteriorar-se ou for objeto de roubo, furto ou extravio;*
- b) a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;*
- c) a ser utilizada ou consumida no próprio estabelecimento;*

...

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

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

- a) indicar, no campo "Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP", o código 5.927;*
- b) ser emitida sem destaque do valor do imposto.*

II - o contribuinte deverá:

- a) estornar eventual crédito do imposto, nos termos do art. 45 deste Regulamento;*
- b) realizar o pagamento do imposto suspenso ou diferido nas operações anteriores, em conformidade com o disposto nos §§ 4º e 5º do art. 1º e nos artigos 24 e 25, todos do Anexo VIII.*

".

Conforme previsto na norma regulamentar atualmente em vigor, precisamente no inciso IV do art. 237, antes transcrito, no caso de mercadoria adquirida para comercialização ou industrialização ser utilizada ou consumida no próprio estabelecimento, deve ser emitida nota fiscal nos termos do disposto no § 11 do mesmo artigo, sem destaque do imposto e com utilização do CFOP 5.927.

Para efeitos de determinação do valor da mercadoria, pode ser utilizado o preço indicado no controle de estoques do estabelecimento, na data em que efetivada a baixa.

Nos termos das alíneas "a" e "b" do inciso II do § 11 do mesmo art. 237, deve a consulente estornar o crédito apropriado e efetuar o recolhimento do imposto diferido ou suspenso nas operações anteriores, sendo que essa determinação deve ser observada tanto para a hipótese de mercadoria utilizada ou consumida no próprio estabelecimento quanto no caso de a mercadoria vier a perecer, deteriorar-se ou for

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

objeto de roubo, furto ou extravio.

No mesmo sentido, se a mercadoria estiver sujeita à incidência do diferencial de alíquotas, nos termos do inciso XIV do art. 7º do Regulamento do ICMS, deve ser recolhido o imposto correspondente, quando da baixa de estoque por utilização ou consumo da mercadoria no próprio estabelecimento.

Quanto à forma de recolhimento, deve ser debitada a importância nos registros da EFD - Escrituração Fiscal Digital, com utilização de códigos de ajustes aplicáveis a cada caso, nos termos da Norma de Procedimento Fiscal nº 52/2018.

CONSULTA Nº: 021, de 18 de julho de 2023

SÚMULA: ICMS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO PARCIAL. ESTORNO DE CRÉDITOS.

A consultante, cadastrada com a atividade principal de fabricação de produtos de limpeza e polimento (CNAE 2062-2/00), informa produzir, dentre outras, mercadorias classificadas no código 3507.90.19 da NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul, destinadas à utilização no tratamento e controle de efluentes industriais e domésticos, mediante o emprego de tecnologia de aceleração da biodegradação, as quais comercializa sob as denominações de "Bac Trat", "Fossa Trat" e "Nutrat".

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

Assim, nas operações internas e interestaduais promovidas com os citados produtos, expõe utilizar o benefício de redução da base de cálculo do imposto, em 60% do valor da

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

operação, estornando os correspondentes créditos fiscais, conforme prevê o item 38 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, editado com fundamento no Convênio ICMS 8/2011.

Esclarece ainda que, eventualmente, revende mercadorias que não constam dentre aquelas alcançadas pelo mencionado benefício, ou por qualquer outro, de modo que tributa integralmente essas saídas, sem, contudo, escriturar o imposto destacado nas notas fiscais de aquisição.

Sua dúvida diz respeito à interpretação a ser dada ao contido no item 38 do Anexo VI da norma regulamentar, ao condicionar a adoção da base de cálculo reduzida em 60% à impossibilidade de manutenção dos créditos fiscais previstos na legislação.

Manifesta o entendimento de que a vedação se aplica aos créditos fiscais vinculados exclusivamente às mercadorias que se encontram beneficiadas pela base de cálculo reduzida. Dessa forma, em decorrência do princípio da não cumulatividade, aduz que poderia aproveitar o imposto destacado nos documentos fiscais de entrada, relativos a aquisições de mercadorias, energia elétrica, bens do ativo imobilizado e prestações de serviço de transporte, quando relacionado a produtos que comercializa em operações não abrangidas por benefícios fiscais.

Expostos os fatos, questiona se pode escriturar como crédito, em cada período de apuração, o imposto pago nas aquisições de mercadorias que, por ocasião das saídas, não estão sujeitas à redução da base de cálculo em exame, bem como aproveitar, proporcionalmente às saídas não beneficiadas, o imposto relativo às prestações de serviços de transporte e às aquisições de bens do ativo imobilizado.

RESPOSTA

A regra mencionada pela consulente, prevista no item 38 do Anexo VI (Da Redução da Base de Cálculo) do Regulamento

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, implementada com fundamento do Convênio ICMS 8/2011, assim dispõe:

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

Em relação a esse benefício, antes de analisar os questionamentos apresentados, cabem algumas considerações, em razão de a matéria não ter restado suficientemente esclarecida na resposta dada à Consulta nº 29, de 27 de abril de 2021, também formulada pela consulente.

Depreende-se da redação dada ao referido item 38 que o contribuinte promotor de operações com os produtos nele relacionados, oriundos de empresas licenciadas pelos órgãos competentes, tem a faculdade de optar entre dois tratamentos tributários de redução de base de cálculo: (1) em 60% do valor da operação, sem manutenção de créditos, ou (2) em 35% do valor da operação, com manutenção de créditos.

A opção, por um ou outro percentual de redução, deverá ser declarada em termo lavrado no Registro de Ocorrências Eletrônico - RO-e, produzindo efeitos por período não inferior a 12 meses contados do 1º dia do mês subsequente ao da lavratura do correspondente termo, conforme se extrai das notas contidas no referido item 38, em associação ao disposto no § 2º da cláusula primeira do Convênio ICMS 8/2011.

O contribuinte que optar pela base de cálculo reduzida em percentual de 35% poderá manter integralmente os créditos pelas entradas, conforme expressa a norma, enquanto o optante pelo maior percentual de redução, de 60%, deverá estornar os créditos fiscais na proporção dessa redução,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

conforme disciplina o inciso IV do art. 45 do Regulamento do ICMS, em combinação com o disposto no inciso II do art. 46 da mesma norma regulamentar, a seguir transcritos:

"Art. 45. 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, de 14 de novembro de 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. 46. Não se exigirá a anulação do crédito em relação:

...

II - aos itens dos Anexos V e VI em que haja expressa previsão de manutenção do crédito;".

Desse modo, tendo a consulente optado por reduzir a base de cálculo em 60%, hipótese em relação à qual o item 38 do Anexo VI não prevê a manutenção de créditos fiscais, deverá efetuar seu estorno na proporção desse percentual, ou seja, em 60%, haja vista que as operações de saída dos produtos beneficiados ocorrem parcialmente tributadas.

Cabe destacar que a anulação proporcional dos créditos, em casos de redução de base de cálculo em que não está autorizada sua manutenção, resta preterida tão somente nas particulares situações em que a norma instituidora da desoneração parcial expressamente vede o aproveitamento de quaisquer créditos por parte do contribuinte optante pelo tratamento tributário diferenciado, implementado em substituição ao regime normal de tributação, o que não é o caso da regra disposta no item 38 do Anexo VI, segundo a redação que apresenta.

Por seu turno, em relação a saídas de outras mercadorias, integralmente tributadas, porque não alcançadas pela regra de redução de base de cálculo em exame ou qualquer

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

outro benefício fiscal, os créditos decorrentes de operações e prestações anteriormente tributadas, admitidos pela legislação, podem ser mantidos em sua totalidade.

No caso de créditos comuns, como os decorrentes de aquisições de ativo imobilizado e de energia elétrica, por exemplo, deve ser observado o fator de proporcionalidade entre o montante de saídas beneficiadas e o total das saídas, conforme esclarece o inciso II do § 3º do art. 26 do Regulamento do ICMS, e levado em consideração que os créditos decorrentes de aquisições de energia elétrica podem ser aproveitados apenas nas situações descritas nos incisos I a III do § 7º, também do referido art. 26.

Nesses termos, responde-se à consulente que está correto seu entendimento de que os créditos a serem estornados são aqueles vinculados aos produtos alcançados pela redução de base de cálculo, na proporção do percentual de redução, nos termos do inciso IV do art. 45 do Regulamento do ICMS.

PROTOCOLO: 20.380.532-2

CONSULTA Nº: 022, de 6 de julho de 2023

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COSMÉTICOS PARA ANIMAIS. ENQUADRAMENTO.

A consulente, empresa optante pelo Simples Nacional, cadastrada como comércio varejista e atacadista de produtos agropecuários em geral, informa que adquire, de fornecedor estabelecido no Estado de São Paulo, mercadorias para uso exclusivo em equinos, em operação com tributação normal, sem retenção de imposto devido por substituição tributária.

Relata adquirir os seguintes produtos: shampoos, condicionadores e colônias (NCM 3307.90.00); loção

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

desembaraçadora e abrilhantadora para cavalo (NCM 3305.90.00); e hidratante para casco de cavalo (NCM 3304.99.10).

Aduz que, de acordo com o previsto no art. 96 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, as operações com cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador, estão sujeitas à substituição tributária.

Expõe também que a posição 33.07 da NCM abrange os produtos de perfumaria ou de toucador preparados ou preparações cosméticas não especificados nem compreendidos noutras posições e que, de acordo com a nota 4 do Capítulo 33 da NCM "consideram-se produtos de perfumaria ou de toucador preparados e preparações cosméticas, na acepção da posição 33.07, (...) produtos de toucador preparados, para animais".

Ainda, informa que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), esclarecem que na subposição 3307.90 da NCM estão compreendidos "os produtos de toucador preparados para animais, tais como os xampus para cães e banhos para embelezar a plumagem de pássaros".

Contudo, manifesta o entendimento que as operações de aquisição dos produtos classificados na subposição 3307.90 da NCM destinadas ao uso em animais de grande porte não estão sujeitas à substituição tributária, uma vez que essa está restrita às operações com mercadorias para animais domésticos, de estimação e de pequeno porte.

Com isso, questiona se nas aquisições de produtos classificados na subposição 3307.90 da NCM, para fins de aplicação do regime de substituição tributária prevista no art. 96 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, os animais de grande porte, como bovinos e equinos, são considerados animais domésticos;

E, havendo sujeição à substituição tributária, com obrigação de recolhimento na entrada no território paranaense,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

indaga qual o prazo para recolhimento e que código de receita deve utilizar.

RESPOSTA

De início, transcreve-se excertos das posições do art. 96 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

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

...

SEÇÃO XII DAS OPERAÇÕES COM COSMÉTICOS, PERFUMARIA, ARTIGOS DE HIGIENE PESSOAL E DE TOUCADOR (artigos 96 a 98)

Art. 96. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 191/2009, 41/2010, 207/2012 e 86/2014; Protocolo ICMS 164/2010; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
...			
14	20.014.00	3304.99.10	Cremes de beleza, cremes nutritivos e loções tônicas (Protocolos ICMS 191/2009, 190/2010 e 111/2011) (Protocolos ICMS 164/2010 e 19/2012)
...			

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

20	20.020.00	3305.90.00	Outras preparações capilares, incluindo máscaras e finalizadores (Protocolos ICMS 191/2009, 190/2010 e 111/2011) (Protocolos ICMS 164/2010 e 19/2012) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)
21	20.021.00	3305.90.00	Condicionadores (Protocolos ICMS 191/2009, 190/2010 e 111/2011) (Protocolos ICMS 164/2010 e 19/2012) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)
...			
32	20.032.00	3307.90.00	Outros produtos de perfumaria preparados (Protocolos ICMS 191/2009, 190/2010 e 111/2011) (Protocolos ICMS 164/2010 e 19/2012) (Convênios ICMS

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

			92/2015, 146/2015 e 53/2016)
33	20.032.01	3307.90.00	Outros produtos de toucador preparados (Protocolos ICMS 191/2009, 190/2010 e 111/2011) (Protocolos ICMS 164/2010 e 19/2012) (Convênio ICMS 53/2016)

§ 1.º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos estados do Acre, Alagoas, Amapá, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Sergipe, São Paulo e Tocantins, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 164/2010, 54/2017, 58/2018, 12/2019 e 32/2020).

...

§ 3º O disposto nesta Seção se aplica também aos produtos destinados ao uso em animais, cuja descrição e classificação NCM correspondam aos indicados na tabela de que trata o "caput".

O Setor Consultivo tem reiteradamente manifestado que a sujeição de um produto ao regime da substituição tributária depende da simultânea identidade, no Anexo do IX do Regulamento do ICMS, entre a descrição da mercadoria e a classificação na NCM indicada, e, também, ser considerado se as mercadorias foram desenvolvidas para uso no segmento econômico em que se encontram arroladas no referido anexo regulamentar, ainda que efetivamente utilizadas de forma diversa.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Relevante salientar, ainda, que incumbe ao contribuinte, notadamente ao fabricante, a responsabilidade pela classificação fiscal do produto e, em caso de dúvida, caberá esclarecê-la perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão que tem competência específica para se manifestar a respeito dessa matéria.

Conforme previsto no § 3º do art. 96 do Anexo IX, antes transcrito, a substituição tributária de que trata a Seção XII (Das Operações com Cosméticos, Perfumaria, Artigos de Higiene Pessoal e de Toucador) aplica-se aos produtos destinados ao uso em animais, quando sua descrição e classificação NCM correspondam àqueles indicados na tabela de que trata o "caput" do dispositivo.

Neste sentido, no caso de a descrição das mercadorias relacionadas no art. 96 do Anexo IX, correspondentes aos códigos 3304.99.10, 3305.90.00 e 3307.90.00 da NCM, contemplarem os produtos para equinos mencionados na inicial, estão sujeitos à sistemática da substituição tributária (precedente: Consultas nº 11, de 28 de janeiro de 2016, e nº 54, de 15 de junho de 2022).

De se notar que o § 3º já mencionado abrange animais de pequeno ou grande porte, diferentemente do que ocorre com a regra de substituição tributária prevista no art. 128 do Anexo IX, que se aplica somente à ração para animais domésticos, denominados de "pets" (animais de estimação), segundo orientado na Consulta nº 90, de 22 de novembro de 2022, também formulada pela ora consulente.

Quanto ao recolhimento do imposto, conforme disposto no § 1º do art. 96, no caso de remetente estabelecido no Estado de São Paulo, tem esse a responsabilidade por sua retenção e recolhimento.

Contudo, caso o remetente não efetue a retenção, deve a consulente realizar o pagamento do imposto por ocasião

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

da entrada da mercadoria, em guia de recolhimento (GR/PR), código de receita 1228 (Recolhimento Antecipado - Entradas de Outros Estados), ainda que optante pelo Simples Nacional, observando os procedimentos dispostos no art. 11 do Anexo IX, em atenção à corresponsabilidade atribuída ao contribuinte substituído pela alínea "a" do inciso IV do art. 21 da Lei nº 11.580/1996.

PROTOCOLO: 20.569.119-7.

CONSULTA Nº: 023, de 6 de julho de 2023

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

A consulente, estabelecida no Estado do Espírito Santo, informa ter como atividade principal a importação de produtos do exterior, que pode ocorrer por conta própria, por encomenda e por conta e ordem de terceiros, promovendo também o comércio interno em geral.

Expõe que pretende realizar operação de importação de aeronave, classificada na posição 8802 da NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul, por encomenda de consumidor final não contribuinte do ICMS localizado no Estado do Paraná.

Esclarece que essa operação interestadual, que irá destinar a aeronave a este Estado, está sujeita à redução de base de cálculo, de forma a resultar carga tributária de 4%, nos termos do Convênio ICMS 75/1991, pois preenche todos os requisitos para usufruir esse benefício.

Destaca ainda que o Convênio ICMS 75/1991 foi incorporado pela legislação paranaense, estando identificado no item 1 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, concluindo que a referida redução de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

base de cálculo se aplica tanto na operação interestadual quanto na interna, realizada em território paranaense.

Menciona ter este Setor manifestado essa orientação em caso similar, analisado na Consulta nº 16, de 25 de fevereiro de 2014, que retratava operação interestadual com destino a contribuinte do ICMS, tendo sido esclarecido que não seria devido o recolhimento do diferencial de alíquotas.

Expostos os fatos, questiona se está correto seu entendimento de que não há imposto a ser recolhido ao Paraná, referente ao diferencial de alíquotas (Difal), em relação a operação interestadual realizada nos moldes descritos.

RESPOSTA

A respeito de importação de aeronave, por conta própria de contribuinte estabelecido no Estado do Espírito Santo, com posterior revenda a consumidor final paranaense, não contribuinte do ICMS, em operação que atenda as condições para utilização da regra de redução de base de cálculo autorizada pelo Convênio ICMS 75/1991, este Setor se manifestou recentemente, por meio da Consulta nº 11, de 21 de março de 2023, disponível no endereço <https://www.fazenda.pr.gov.br/Pagina/Legislacao-Tributaria>, reafirmando o entendimento de que deve ser considerada a carga tributária a que submetida a operação interna, para fins de determinação de imposto devido ao Paraná a título de diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Assim, no caso de atendidas as condições para fruição do benefício de redução de base de cálculo, implementado na legislação paranaense no item 1 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, não haverá imposto a ser recolhido ao Paraná a título de diferencial de alíquotas (Difal), em razão de a carga tributária, nas operações internas com os produtos relacionados no respectivo item, em todas as etapas de comercialização, inclusive na venda destinada a consumidor final, corresponder a 4%.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Registre-se, por fim, que esclarecimentos prestados pelo Setor Consultivo, em conformidade com o disposto nos artigos 588 e seguintes do Regulamento do ICMS, servem como orientação geral da Secretaria de Estado da Fazenda em casos similares, conforme prescreve o § 2º do art. 588, com fundamento em disposição contida no § 2º do art. 53 da Lei nº 11.580/1996.

PROTOCOLO: 20.568.783-1

CONSULTA Nº: 024, de 11 de julho de 2023

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES COM FOSFATO NATURAL BRUTO E ENXOFRE. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consulente, cadastrada na atividade principal de comércio atacadista de matérias-primas agrícolas (CNAE 4623-1/99), informa que adquire fosfato natural bruto e enxofre e os revende para produtores rurais, inscritos no CAD/PRO.

Aduz que tem dúvidas se é aplicável a redução na base de cálculo, de que tratam os itens 15-A do Anexo VI do Regulamento do ICMS, nas operações interestaduais com os referidos produtos.

Esclarece que pretende adotar o disposto no item 15-A, nas operações interestaduais com os referidos produtos, e questiona se está correto o seu entendimento.

RESPOSTA

Para análise da matéria, reproduz-se excertos do item 15-A do Anexo VI e dos art. 44 e 45 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, no qual se encontram relacionados os produtos vinculados à dúvida

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

apresentada pela consulente:

"ANEXO VI - DA REDUÇÃO BA BASE DE CÁLCULO

[...]

15-A A base de cálculo sobre o valor da operação com os INSUMOS AGROPECUÁRIOS adiante arrolados é reduzida, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir indicados (Convênios ICMS 100/1997, 26/2021 e 104/2021; Ajuste SINIEF 10/2012):

[...]

II - de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2023:

- a) 2% (dois por cento), nas operações interna e de importação;
- b) 2,80% (dois inteiros e oitenta centésimos por cento), nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento);
- c) 3,40% (três inteiros e quarenta centésimos por cento), nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 7% (sete por cento);
- d) 4,40%, (quatro inteiros e quarenta centésimos por cento), nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 12% (doze por cento).

POSIÇÃO	DESCRIÇÃO
1	Ácido nítrico e ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto e enxofre, saídos dos estabelecimentos extratores, fabricantes ou importadores para: a) estabelecimento onde sejam industrializados adubos simples ou compostos, fertilizantes e fosfato bicálcio destinados à alimentação animal; b) estabelecimento produtor agropecuário; c) quaisquer estabelecimentos com fins exclusivos de armazenagem; d) outro estabelecimento da mesma empresa daquela onde se tiver processado a industrialização.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Nota:

1. o benefício com aos produtos indicados neste item estende-se às saídas promovidas, entre si, pelos estabelecimentos referidos em suas alíneas, e às saídas a título de retorno, real ou simbólico, da mercadoria remetida para fins de armazenagem.

[...]

ANEXO VIII - DA SUSPENSÃO E DO DIFERIMENTO

[...]

CAPÍTULO II - DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO

[...]

SUBSEÇÃO II

OUTROS INSUMOS AGROPECUÁRIOS

(artigos 44 a 45)

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

I - ácido nítrico, ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto, enxofre, amônia, fosfato de amônio, nitrato de amônio ou de suas soluções, nitrato de amônio e cálcio, rocha fosfática, ureia e cloreto de potássio;

[...]

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

I - aplica-se exclusivamente nas operações com:

- a) estabelecimento onde sejam industrializados adubos simples ou compostos, fertilizantes e fosfato bicálcico destinado à alimentação animal;
- b) estabelecimento de cooperativa ou de produtor agropecuário;
- c) quaisquer estabelecimentos com fins exclusivos de armazenagem;
- d) outro estabelecimento da mesma empresa daquela onde tenha sido processada a industrialização.

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

[...]

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

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

II - na saída de produtos resultantes da sua utilização, salvo se houver disposição específica de diferimento ou suspensão do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

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."

O item 15-A do Anexo VI, antes transcrito, prevê que as operações com fosfato natural bruto e enxofre, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2023, usufruem da redução na base de cálculo nos percentuais especificados, mas somente em relação àquelas promovidas por estabelecimentos extratores, fabricantes ou importadores com destino aos estabelecimentos especificados nas alíneas "a" a "d" do "caput".

Logo, a menos que a consulente seja importadora de tais produtos e promova saídas interestaduais a estabelecimento de produtor agropecuário, suas operações não se encontram abrangidas pelo referido benefício fiscal.

Por outro lado, nas operações internas com fosfato natural bruto e enxofre com destino a produtores rurais inscritos no CAD/PRO ou no CAD/ICMS, há previsão de diferimento do pagamento do imposto, conforme inciso I do art. 44 do Anexo VIII combinado com o § 1º do mesmo artigo, até que ocorra uma das hipóteses de encerramento previstas no art. 45 do citado Anexo VIII.

PROTOCOLO: 20.491.331-5

CONSULTA Nº: 025, de 12 de julho de 2023

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUPRIMENTOS DE INFORMÁTICA. CARTUCHO DE TINTA E TONER. ENQUADRAMENTO.

A consulente, empresa optante pelo Simples Nacional e cadastrada com atividade principal de comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

(CNAE 4751-2/01), informa que pretende adquirir, de fornecedores estabelecidos em outras unidades federadas, cartuchos de tinta para impressão (NCM 8443.99.23) e toners (NCM 8443.99.33).

Aduz que a posição 18 do art. 123 do Anexo IX do Regulamento do ICMS prevê que as mercadorias classificadas na posição 8443.9 da NCM estão sujeitas à substituição tributária, estando descritas como partes e acessórios para máquinas de impressão.

Expõe seu entendimento de que acessórios são peças que complementam os computadores e impressoras como, por exemplo, suportes para notebook e cabos de impressora, dentre outros. Por sua vez, suprimentos de informática são produtos consumíveis sem os quais os periféricos não funcionam como por exemplo, o papel e o refil de tinta, dentre outros. Partindo desses conceitos, a consulente entende que os cartuchos de tinta e o toner não estão sujeitos à substituição tributária, por serem considerados suprimentos de informática e não partes e acessórios de impressoras

Indaga se está correto seu entendimento.

RESPOSTA

De início, transcreve-se a posição 18 do art. 123 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

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

...

SEÇÃO XXIII DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS (artigos 123 a 124)

Art. 123. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição para efeitos de retenção e

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 192/2009, 42/2010 e 93/2014; Protocolo ICMS 16/2011; Protocolo ICMS 70/2011; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
...			
18	21.018.00	8443.9	Partes e acessórios de máquinas e aparelhos de impressão por meio de blocos, cilindros e outros elementos de impressão da posição 84.42; e de outras impressoras, máquinas copiadoras e telecopiadores (fax), mesmo combinados entre si (Protocolos ICMS 192/2009, 184/2010 e 134/2012) (Protocolos ICMS 70/2011 e 89/2013) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

§ 1.º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos estados do Amapá, Mato Grosso, Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 192/2009, 168/2013, 11/2017, 68/2018 e 23/2022).".

Ainda, transcreve-se também partes pertinentes da posição 8443.9 do Capítulo 84 da Tabela NCM:

"

<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
...	
8443.9	- Partes e acessórios:
...	
8443.99.23	Cartuchos de tinta
...	
8443.99.33	Cartuchos de revelador (toners)
...	

".

Relevante salientar que incumbe ao contribuinte, notadamente ao fabricante, a responsabilidade pela classificação do produto e, em caso de dúvida, caberá esclarecê-la perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão que tem competência específica para se manifestar a respeito dessa matéria.

Ainda, conforme entendimento já manifestado reiteradamente por esse Setor, estão submetidas ao regime da substituição tributária as operações com mercadorias que se

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

inserem, cumulativamente, por sua classificação fiscal e descrição, dentre aquelas relacionada no Anexo IX do Regulamento do ICMS. Também, deve ser considerado se as mercadorias foram desenvolvidas para uso no segmento econômico em que se encontram arroladas no referido anexo regulamentar, ainda que efetivamente utilizados de forma diversa.

Neste sentido, as mercadorias sujeitas à substituição tributária prevista na posição 18 do art. 123 do Anexo IX são todas aquelas classificadas na subposição 8443.9 da NCM, conforme se pode verificar da redação dada a essa subposição pela NCM, ao apresentar a descrição "Partes e acessórios".

Assim, as aquisições de produtos classificados na subposição 8443.9 estão sujeitas à substituição tributária, sendo responsáveis pela retenção os estabelecimentos industriais, importadores, arrematantes de mercadorias importadas e apreendidas e os remetentes situados nos Estados relacionados no § 1º do art. 123 do Anexo IX.

Caso o substituto tributário não efetue a retenção ou o remetente não esteja domiciliado nas unidades federadas nominadas no § 1º do art. 123 do Anexo IX deve a consulente, ainda que optante pelo Simples Nacional, proceder ao recolhimento por ocasião da entrada da mercadoria, em GR-PR, observando os procedimentos dispostos no art. 11 do Anexo IX, em razão da corresponsabilidade que lhe atribui a alínea "a" do inciso IV do art. 21 da Lei nº 11.580/1996.

PROTOCOLO: 20.608.346-8.

CONSULTA Nº: 026, de 12 de julho de 2023

SÚMULA: ICMS. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA EM OPERAÇÃO COM IMPOSTO DIFERIDO. CRÉDITO.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

IMPOSSIBILIDADE.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de comércio atacadista de embalagens (CNAE 4686-9/02) e com as atividades secundárias de recuperação de materiais metálicos, exceto alumínio (CNAE 3831-9/99), de materiais plásticos (3832-7/00) e de outros materiais não especificados (CNAE 3839-4/99), informa que atua principalmente na recuperação de metais, adquirindo sucatas que são utilizadas como matérias-primas no processo de fabricação de latas de tintas, para posterior realocação no mercado.

Expõe que esses materiais (sucatas) se classificam no código 7204.49.00 da NCM, sendo adquiridos sem que ocorra a cobrança de ICMS, nos termos do art. 39 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, que prevê o diferimento do imposto nas sucessivas operações internas de sucatas de metais, até que ocorra a saída do produto acabado de estabelecimento que utilize as citadas mercadorias em processo de transformação industrial.

Nesses termos, esclarece que, embora a matéria-prima seja adquirida sem cobrança de imposto, o produto resultante do processo de transformação será tributado, razão pela qual, na saída de seu estabelecimento, debita imposto calculado com a alíquota de 19% sobre o valor da operação.

Contudo, mencionando o princípio da não cumulatividade e o contido no § 3º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996, que veda o aproveitamento de créditos vinculados a produtos cuja saída subsequente ocorra sem débito (não tributada) ou abrangida por isenção, exceto se destinada ao exterior, aduz ter direito aos créditos relacionados a aquisições de sucatas, uma vez que as saídas subsequentes que promove ocorrem com débito de imposto.

Reafirmando que a situação fática geradora do presente questionamento é a atividade de transformação de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

sucatas metálicas em latas de tintas, comercializadas em operações com débito de ICMS, conclui que suas operações não estariam alcançadas pela regra de vedação aos créditos, previstas no § 3º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996.

Expostos os fatos, questiona se pode aproveitar créditos decorrentes de entradas de sucata e, caso positiva a resposta, indaga que base de cálculo e alíquota deve utilizar para apuração do imposto, haja vista que as aquisições ocorrem com diferimento do pagamento do ICMS.

RESPOSTA

Primeiramente, acerca da situação fática exposta, cabe mencionar que as atividades econômicas identificadas no contrato social e nos dados cadastrais da consulente, quais sejam, de recuperação de materiais metálicos, exceto alumínio, e de recuperação de outros materiais, caracterizam-se pela seleção, limpeza, compactação, trituração e reciclagem, não compreendendo a fabricação de produtos novos a partir de sucatas ou de outras matérias-primas recuperadas, conforme esclarecem as notas explicativas emitidas pela Comissão Nacional de Classificação - Concla, (<https://cnae.ibge.gov.br>), em relação às subclasses 3831-9/99, 3832-7/00, 3839-4/99.

Logo, caso a consulente efetue a fabricação de produtos novos a partir da transformação de sucatas de metais, conforme expõe em seu relato, deve alterar seu objeto social e seus dados cadastrais para inserir a atividade de industrialização correlata à mercadoria que produz.

Em relação ao questionamento efetuado, expõe-se que está equivocada a conclusão de que aquisições de mercadorias, para industrialização ou revenda, em operações abrangidas pelo diferimento do pagamento do ICMS, geram o direito a crédito, na hipótese de a saída subsequente ocorrer com débito de imposto.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Isso porque, segundo a regra constitucional da não cumulatividade, apenas o imposto cobrado nas operações e prestações realizadas em etapas anteriores gera direito a crédito, quando as saídas posteriores ocorrerem com débito de imposto. E, no caso de saídas não tributadas ou isentas, resta vedado o crédito correspondente ao imposto pago nas operações e prestações antecedentes, salvo determinação em contrário na legislação.

O diferimento caracteriza-se como técnica de arrecadação, pela qual se transfere o prazo de recolhimento do tributo, cujo fato gerador já ocorreu, para um momento subsequente. Desse modo, não tendo sido cobrado imposto por parte do promotor da operação, em razão de regra de postergação do pagamento, não há crédito passível de ser apropriado pelo adquirente.

A respeito da não cumulatividade e do diferimento, cabe também mencionar que o STF - Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Agravo Regimental em Agravo de Instrumento 189787-2, ocorrido em 17/12/1996, de relatoria do Ministro Ilmar Galvão, já havia manifestado que o diferimento do imposto não gera direito ao crédito nem ofende o princípio da não cumulatividade, tendo reafirmado essa jurisprudência recentemente, em 27/03/2023, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 781926, em regime de repercussão geral (Tema 694), ao reconhecer a impossibilidade de creditamento de ICMS em operação de aquisição de matéria-prima gravada pela técnica do diferimento.

Nas aquisições de sucatas submetidas ao diferimento de que trata o "caput" do art. 39 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, o imposto diferido será pago juntamente com a importância devida por ocasião da saída de produtos resultantes de processo de transformação industrial em que utilizadas como matéria-prima, conforme descrito no inciso I do referido artigo, e, também,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

quando da ocorrência de outras situações caracterizadoras de encerramento da fase de diferimento, descritas nos incisos II a IV do mesmo artigo:

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

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

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

III - a saída para o exterior;

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

§ 1.º O disposto neste artigo aplica-se somente aos lingotes e tarugos dos metais não ferrosos classificados na subposição 7403.1 e nas posições 7401, 7402, 7501, 7601, 7801, 7901 e 8001 da NCM/SH."

Por fim, menciona-se que operações com produtos resultantes de processo de transformação de sucatas, quando realizadas entre contribuintes do ICMS que os utilizarão em seus processos produtivos ou para comercialização, estão abrangidas pelo diferimento parcial previsto no art. 28 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS.

PROTOCOLO: 20.581.374-8

CONSULTA Nº: 027, de 12 de julho de 2023

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AUTOPEÇAS.

A consulente, empresa cadastrada com atividade principal de comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente (CNAE 4789-0/99) e com atividade

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

secundária de comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores (CNAE 4530-7/03), informa que revende anéis de vedação classificados no código 4016.93.00 da NCM, estando essas mercadorias sujeitas à substituição tributária nos termos do art. 28 do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Expõe que pretende adquirir essas peças (anéis de vedação) para uso em equipamento de britagem de pedras (britador) e que, em razão de não terem a finalidade de uso automotivo, entende que não se aplicaria a substituição tributária, ainda que classificadas no mesmo código NCM.

Aduz que, para fins de registro no estoque, indicará a finalidade de uso efetivo das peças.

Com isso, indaga se está correto seu entendimento quanto à inaplicabilidade da substituição tributária e se deve adotar outro procedimento, além da informação da finalidade de uso da peça, para fins de registro no estoque.

RESPOSTA

De início, transcreve-se a posição 7 art. 28 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

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

...

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

Art. 28. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover saída das peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos a seguir relacionados, classificados nos respectivos códigos e posições da NCM, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como pela indústria ou comércio de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de suas peças, partes, componentes e acessórios, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeito de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 41/2008, 49/2008, 83/2008 e 5/2011; Protocolos ICMS 97/2010 e 41/2014; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
...			
7	01.007.00	4016.93.00 4823.90.9	Juntas, gaxetas e outros elementos com função semelhante de vedação (Protocolos ICMS 41/2008 e 49/2008) (Protocolo ICMS 97/2010) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)

".

Relevante salientar que incumbe ao contribuinte, notadamente ao fabricante, a responsabilidade pela classificação do produto e, em caso de dúvida, caberá esclarecê-la perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão que tem competência específica para se manifestar a respeito dessa matéria.

Ainda, conforme entendimento já manifestado reiteradamente por esse Setor, estão submetidas ao regime da substituição tributária as operações com mercadorias que se inserem, cumulativamente, por sua classificação fiscal e descrição, dentre aquelas relacionadas no Anexo IX do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Regulamento do ICMS. Também, deve ser considerado se as mercadorias foram desenvolvidas para uso no segmento econômico em que se encontram arroladas no referido anexo regulamentar, ainda que efetivamente utilizados de forma diversa.

Neste sentido, as mercadorias classificadas no código 4016.93.00 da NCM, se tiverem sido fabricadas para uso automotivo, ainda que sejam efetivamente empregadas em finalidade diversa, como no uso em britadeira, estão sujeitas à substituição tributária prevista no art. 28 do Anexo IX antes transcrito (precedentes: Consulta nº 45, de 9 de maio de 2017, e Consulta nº 84, de 19 de novembro de 2020).

PROTOCOLO: 20.633.731-1.

CONSULTA Nº: 028, de 28 de julho de 2023

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. VENDA À ORDEM. EQUIPAMENTO. REMESSAS PARCIAIS DE PARTES E PEÇAS.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de fabricação de máquinas e equipamentos para uso industrial específico, partes e peças (CNAE 2823-2/00), informa ter sido procurada por um cliente domiciliado no Estado de São Paulo para a realização de uma operação triangular.

Esclarece que esse cliente está interessado em revender para empresa catarinense um equipamento denominado de secador, classificado no código 8419.39.00 da NCM, o qual, por ser de grande porte, será montado nas dependências do destinatário, à medida que sejam efetuadas as remessas parciais das partes e peças, sendo uma dessas partes, um desumidificador, classificado no código 8479.89.99 da NCM, adquirido da consulente.

Para formalizar essa operação, aduz que lhe foi sugerida a adoção dos procedimentos de venda à ordem (art.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

578, § 3º, do Regulamento do ICMS e no art. 40, § 3º, do Convênio S/Nº de 1970), assim explicitados:

a) emissão, pelo estabelecimento paulista, de nota fiscal documentando a venda do secador (NCM 8419.3900) tendo, como destinatário, o adquirente catarinense, com débito de ICMS e utilização do CFOP 6.101 (Venda de produção do estabelecimento), fazendo constar, ainda, as informações complementares necessárias à identificação da operação;

b) emissão, pelo estabelecimento paulista, de notas fiscais com o fim de documentar as remessas parciais das partes e peças ao adquirente catarinense, sem débito de imposto, com utilização do CFOP 6.949 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado), e indicação que se trata de remessa de partes do equipamento (secador) vendido por meio da nota fiscal referida no tópico anterior;

c) emissão, pela consulente, de nota fiscal de venda do desumidificador (NCM 8479.8999), tendo como destinatário o cliente paulista, com débito de ICMS e utilização do CFOP 6.118 (Venda de produção do estabelecimento entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem), com indicação complementar de que a mercadoria será entregue ao destinatário catarinense;

d) emissão, pela consulente, de nota fiscal de remessa, tendo como destinatário a empresa catarinense, sem débito de ICMS e utilização do CFOP 6.923 (Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem ou em operações com armazém geral ou depósito fechado), e indicação complementar de que a mercadoria está sendo remetida por conta e ordem do cliente paulista, seguido da sua identificação e dos dados da nota fiscal de remessa emitida pelo cliente paulista e referenciada no tópico "b".

Relativamente aos procedimentos antes explicitados, a consulente destaca que o equipamento objeto de remessa à

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Santa Catarina, coletado no Paraná com sua identificação, trata-se de um desumidificador (NCM 8479.89.99) e não de um secador (NCM 8419.39.00), que é o produto comercializado pelo adquirente original ao destinatário catarinense.

A esse respeito, menciona que o Estado de São Paulo já foi questionado por contribuintes paulistas acerca de venda de equipamentos de grande porte com entregas parciais, para montagem no adquirente, na hipótese de serem adquiridas mercadorias de terceiros para comporem o referido equipamento, as quais são enviadas diretamente ao local da montagem, tendo manifestado, nas respostas às Consultas Tributárias 8867/2016, 16577/2017 e 19566/2019, que, embora não seja uma típica "venda à ordem", a situação contempla duas operações de venda que estão relacionadas entre si, podendo ser utilizado esse formato para formalização das operações.

Relata, ainda, ter o fisco paulista observado que esse procedimento de venda à ordem adaptado poderia ser utilizado no território paulista, sendo necessário consultar as unidades federadas envolvidas no caso de operações interestaduais, em virtude da limitação de sua competência.

Na legislação paranaense, destaca haver previsão para o envio parcial de mercadoria comercializada, que não possa ser transportada de uma só vez (art. 237, § 3º, do Regulamento do ICMS) e também para remessas parciais de partes e peças, no caso de máquinas e equipamentos a serem instalados no estabelecimento do destinatário pelo fornecedor, hipótese em que, ao término da montagem, será emitida nota fiscal com destaque de ICMS sobre o total do produto (artigos 13 e 14 do Anexo VII do Regulamento do ICMS), nada dispondo sobre a possibilidade de fornecedores de mercadorias, utilizadas para compor equipamento comercializado por terceiros, efetuarem a entrega no local onde ocorrerá a montagem, mediante procedimento de venda à ordem adaptado.

Diante da inexistência de regulamentação estadual

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

específica à situação retratada, entende que a operação pode ser realizada mediante a adoção dos procedimentos descritos, posto que não acarretarão qualquer prejuízo ao Estado do Paraná, questionando se está correto seu entendimento.

RESPOSTA

Observa-se que a venda à ordem, disciplinada no § 4º do art. 578 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n 7.871/2017, com fundamento em disposições do Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico - Fiscais, SINIEF (Convênio S/Nº, de 15/12/1970), pressupõe a realização de operação triangular, com ocorrência de mais de um fato gerador entre estabelecimentos de empresas de titularidade distintas, assim identificados: vendedor remetente, adquirente original e destinatário.

Destaca-se ainda que se infere, do relato apresentado, não ser a consulente responsável pela montagem e instalação do equipamento no estabelecimento do destinatário catarinense, sendo de seu cliente, estabelecido em São Paulo, esta responsabilidade. Logo, afastada a aplicação das disposições dos artigos 13 e 14 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS à situação em exame.

Acerca do questionado, expõe-se não haver óbices à utilização da sistemática da venda à ordem para fins de instrumentalização da operação retratada, porquanto, ainda que a mercadoria comercializada pela consulente (desumidificador) ao adquirente original seja distinta da encomendada pelo destinatário (secador), as duas operações estão correlacionadas, pelo fato de o desumidificador se constituir em um dos componentes do secador.

Registre-se ser necessária a correta vinculação entre os documentos fiscais, de forma a refletirem as operações efetivamente praticadas, devendo para tal serem preenchidos os campos e referenciadas as notas fiscais conforme dispõem os incisos I e II do § 4º do art. 578 do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Regulamento do ICMS e segundo as regras específicas referentes à emissão de notas fiscais eletrônicas.

Conforme orientado por este Setor na Consulta nº 60, de 3 de setembro de 2019, na nota fiscal emitida para acompanhar o transporte do desumidificador ao estabelecimento de destino inexistente a obrigatoriedade de mencionar o valor da venda, uma vez que não há operação comercial entre a consulente e o destinatário da mercadoria. Assim, nada obsta que seja indicado o mesmo valor contido no documento fiscal emitido pelo adquirente original para fins de remessa parcial.

PROTOCOLO: 20.452.142-5

CONSULTA Nº: 029, de 28 de julho de 2023

SÚMULA: ICMS. FABRICAÇÃO E MONTAGEM DE ESTRUTURAS METÁLICAS.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de fabricação de estruturas metálicas (CNAE 2511-0/00) e, dentre as secundárias, com a de montagem de estruturas metálicas (CNAE 4292-8/01), informa que, no desempenho de suas atividades, fornece estruturas metálicas produzidas em seu estabelecimento, segundo projeto que elabora de acordo com as necessidades de seus clientes, efetuando sua montagem no local por esses indicados, com mão de obra própria ou de terceiros.

Esclarece ainda que, em algumas situações, apenas executa o serviço de montagem, sendo os produtos fornecidos pelo tomador de serviço, e que, em outras, apenas vende a mercadoria.

No seu entender, na hipótese em que elabora o projeto, fabrica as estruturas metálicas em seu estabelecimento e realiza sua montagem no local indicado pelo cliente, submete-se à incidência do ICMS relativamente à fabricação e fornecimento das mercadorias, conforme regras

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

dispostas no Regulamento do ICMS e ressalva expressa contida no item 7.02 da Lista de Serviço anexa à Lei Complementar nº 116/2003. Nessa situação, conclui que a base de cálculo do imposto corresponde ao valor das mercadorias fornecidas.

Por outro lado, quando apenas realiza a montagem de produtos fornecidos pelo cliente, a consulente entende praticar o fato gerador do ISS, nos termos do item 14.06 da mesma lista de serviços.

E, quando comercializa apenas as estruturas metálicas, mesmo que a consumidor final e ainda que as mercadorias tenham sido desenvolvidas em conformidade com um específico projeto, aduz praticar exclusivamente a hipótese de incidência do ICMS.

Após esse relato, questiona se estão corretos os procedimentos indicados às três situações expostas e, em relação à primeira, indaga também se está correta a regra de base de cálculo.

RESPOSTA

Destaca-se, primeiramente, que a atividade de fabricação de estruturas metálicas, ainda que realizada por encomenda de adquirente consumidor final, segundo suas especificações, constitui atividade de industrialização, e não de prestação de serviços, conforme esclarecido na Consulta nº 63, de 12 de agosto de 2022, disponível em <https://www.fazenda.pr.gov.br/Pagina/Legislacao-Tributaria>.

Acerca do relato apresentado pela consulente, observa-se, em relação à primeira hipótese, que os procedimentos descritos se vinculam à atividade de construção civil.

Assim, no caso de ser essa, efetivamente, a atividade desenvolvida pela consulente, a de "execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

construção civil", que compreende a ação subsidiária de montagem e instalação permanente de produtos, nos termos do subitem 7.02 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, evidencia-se estar correta a conclusão de que devem ser tributadas pelo ICMS tão somente as mercadorias produzidas fora do local da obra.

Frisa-se que essa atividade tem por característica a prestação de serviço, sendo de responsabilidade do prestador a execução de todos os serviços necessários à realização da obra, no todo ou em parte, compreendidos todos os projetos a ela inerentes, e podendo incluir o fornecimento de material. Ainda, em se tratando de estruturas metálicas, necessário para caracterizar montagem inserida no conceito de construção civil, que sejam enviadas ao local da obra prontas para instalação e que sejam fixadas ao solo ou à unidade que irão integrar.

Por outro lado, em não sendo situação fática que se configure como de prestação de serviços de construção civil, mas de montagem de estruturas metálicas executada pelo próprio fabricante fora de seu estabelecimento, o ICMS deve incidir sobre o total cobrado do adquirente, integrando a base de cálculo também o montante relativo ao serviço.

Em relação à segunda situação descrita pela consulente, de montagem realizada com material fornecido pelo usuário final do serviço, o entendimento manifestado se mostra em conformidade com o previsto no subitem 14.06 ("Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido) da Lista de Serviço anexa à Lei Complementar nº 116/2003, tratando-se de hipótese de incidência do tributo municipal.

Registre-se, no entanto, que a execução dessa montagem não deve exigir, no local de instalação, qualquer tipo de operação industrial por parte da consulente. No caso

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de a atividade se caracterizar como de industrialização, sob a ótica da legislação do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, e não de prestação de serviço, o montante cobrado do encomendante deverá ser tributado pelo ICMS.

Por fim, em se tratando de venda de estruturas metálicas produzidas pela consulente, sem inclusão de atividade de instalação ou montagem, confirma-se que o ICMS incide sobre o valor da mercadoria.

PROTOCOLO: 20.644.053-8

CONSULTA Nº: 030, de 2 de agosto de 2023

SÚMULA: ICMS. ISENÇÃO. FRUTAS FRESCAS.

A consulente, empresa sediada no Estado de Pernambuco, informa que tem com atividade principal, a fabricação de sucos de frutas, hortaliças e legumes, exceto concentrados (CNAE 10.33-3/02) e, como atividade secundária, dentre outras, o comércio atacadista de frutas, verduras, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos (CNAE 46.33-8/01).

Aduz que comercializa coco in natura, classificado no código 0801.12.00 da NCM, e que, para melhorar a experiência de consumo, altera a apresentação do produto, retirando a casca externa, fazendo um orifício na casca interna superior, para inserir o canudo, que é posteriormente lacrado, sendo embalada a fruta em papel filme para sua conservação.

Expõe que esse processo não altera o estado natural da fruta, pois não são feitas modificações na casca interna, na polpa ou na água, nem adicionados produtos químicos que lhe retiram essa característica.

Por essa razão, entende aplicável às mercadorias que

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

comercializa a isenção destinada a frutas frescas, prevista no item 128 do Anexo V do Regulamento do ICMS, e indaga se está correta sua conclusão.

RESPOSTA

De início, reproduz-se partes pertinentes do dispositivo do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que têm vínculo com o questionamento:

*"ANEXO V DAS ISENÇÕES (de que trata o parágrafo único do art. 4º deste Regulamento)
(itens 1 a 175)*

...

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

<i>POSIÇÃO</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>...</i>	
<i>6</i>	<i>Frutas frescas, excluídas as maçãs, pêras, amêndoas, avelãs, castanhas e nozes</i>

Notas:

1. a isenção prevista neste item estende-se:

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

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

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

1.3. às saídas internas de produtos resfriados, desde que não cozidas e não tenham adição de quaisquer outros produtos que não os relacionados, mesmo que simplesmente para conservação (Convênio ICMS 21/2015).

...

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

Também, a transcrevem-se partes pertinentes da posição 08.01 do Capítulo 8 da Tabela NCM:

"

NCM	DESCRIÇÃO
08.01	Cocos, castanha-do-brasil (castanha-do-pará) e castanha-de-caju, frescos ou secos, mesmo com casca ou pelados.
0801.1	- Cocos:
...	
0801.12.00	-- Na casca interna (endocarpo)
...	

".

Inicialmente, esclarece-se que tanto a classificação do produto na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) quanto a identificação da finalidade para a qual a mercadoria foi desenvolvida, são de responsabilidade do contribuinte, notadamente do fabricante.

Conforme disposto na subnota 1.2 antes transcrita, a isenção prevista no item 128 do Anexo V se estende às operações com coco descascado e embalado, exceto coco seco ralado, desde que não cozido e não tenha adição de quaisquer

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

outros produtos que não os relacionados, mesmo que simplesmente para conservação.

O processo de preparação do coco verde comercializado pela consulente, segundo relatado na inicial, atende essas condições, uma vez que o produto é apenas alterado e embalado para apresentação, sem adição de conservantes (fato que deve ser atestado mediante laudo técnico emitido por órgão competente), não havendo modificações em seu estado natural de fruta fresca.

Assim, nas situações em que o sujeito ativo for o Estado do Paraná, aplicável a isenção prevista na posição 6 da tabela do item 128 do Anexo V às operações com coco, na forma apresentada pela consulente para distribuição e comercialização, por não perder sua condição de fruta fresca.

PROTOCOLO: 20.611.010-4

CONSULTA Nº: 031, de 2 de agosto de 2023

SÚMULA: ICMS. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO. OPERAÇÃO SUBSEQUENTE ALBERGADA PELA ISENÇÃO. ESTORNO. INAPLICABILIDADE.

A consulente, cadastrada na atividade principal de fabricação de outros produtos de minerais não metálicos (CNAE 2399-1/99), informa produzir betumes de petróleo e misturas betuminosas, classificados respectivamente nos códigos 2713.20.00 e 2715.00.00 da NCM, os quais são utilizados para pavimentação rodoviária por prefeituras municipais, empresas de construção civil e concessionárias de rodovias etc., localizadas no Paraná ou em outras unidades federadas.

Aduz que é pioneira na fabricação de asfalto modificado de borracha moída de pneus "Ecoflex" (asfalto de borracha), produto que oferece vantagens para a pavimentação, pela incorporação de pó de borracha moída de pneus

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

inservíveis, e ainda contribui para a preservação da natureza ao retirar esses milhares de pneus do meio ambiente.

Afirma que, ao ser celebrado o Convênio ICMS 31/2006, o Paraná, juntamente com Ceará, Rio Grande do Sul e Distrito Federal, foram pioneiros na concessão de isenção do ICMS para asfalto de borracha, benefício que se encontra implementado no item 23 do Anexo V do Regulamento do ICMS. Porém, menciona que esse benefício fiscal foi concedido sem a manutenção de créditos, o que resulta na necessidade de estornos de créditos de ICMS relativos a aquisições de mercadorias utilizadas na fabricação desse produto.

Esclarece que alguns insumos aplicados na produção do asfalto de borracha são importados e adquiridos em outra unidade da Federação, sendo a alíquota de ICMS incidente na operação interestadual corresponde a 4%, conforme dispõe a Resolução do Senado Federal nº 13/2022, devendo efetuar o pagamento antecipado do imposto, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, em cumprimento ao disposto no § 7º do art. 7º da norma regulamentar.

Menciona a regra disposta no § 2º do art. 16 do RICMS, que autoriza o contribuinte enquadrado no regime normal de pagamento a proceder o lançamento do imposto, devido a título de antecipação, em conta-gráfica, no mês em que ocorrer a entrada da mercadoria, e ao mesmo tempo apropriá-lo em conta-gráfica, juntamente com o imposto destacado no documento fiscal.

Sustenta que o procedimento especificado no parágrafo anterior é adequado na hipótese que não se tenha conhecimento do produto final, resultante do processo de industrialização. Entretanto, afirma que, na sua situação, o insumo importado é utilizado na fabricação de asfalto de borracha, cujas operações, até 30.04.2024, usufruem da isenção do ICMS, sem manutenção de créditos.

Reporta-se a julgados do Supremo Tribunal Federal

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

(RE 598677/RS e RE 213396/SP) e conclui que o Poder Judiciário manifestou o entendimento de que, no regime de antecipação tributária sem substituição tributária, o que se cobra é o imposto que seria devido em etapa subsequente, e, portanto, se essa etapa não ocorrer ou estiver ao abrigo da isenção, resta prejudicada a finalidade dessa sistemática de recolhimento.

Aduz que no Paraná, diferentemente de outras unidades federadas que implementaram a mesma isenção sem manutenção de créditos, a consulente teria que proceder, ainda, além do estorno dos créditos relativos às aquisições de insumos, ao estorno dos créditos relativos à antecipação do imposto, no caso de aplicável a orientação contida na Consulta nº 133/2016.

Após esse relato, questiona:

1. se o recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual sujeita a alíquota de 4% se trata de uma antecipação do imposto devido por ocasião da posterior saída da mercadoria, e se na hipótese de a operação de saída da mercadoria em que foi utilizado o insumo, adquirido em operação interestadual com a alíquota de 4%, estar albergada pela isenção do ICMS, haveria necessidade do estorno do valor creditado;

2. se está correto o seu entendimento de que, na hipótese de ser obrigado a estornar os créditos de ICMS relativos à antecipação do imposto de que trata o § 2º do art. 16 da norma regulamentar, deve estornar também o débito relativo a essa antecipação, alinhando-se, assim, à orientação constante na Consulta nº 133/2016;

3. se, na hipótese de negativa a resposta a questão 2, poderá pleitear restituição do imposto antecipado;

4. caso devida a antecipação do imposto prevista no § 2º do art. 16 do RICMS, para cálculo de seu montante, se deve adotar como carga tributária interna a decorrente da

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

aplicação do diferimento parcial previsto na alínea "a" do inciso I do art. 28 do Anexo VIII do RICMS;

5. qual o procedimento recomendado pelo Setor Consultivo a respeito da antecipação diante do que foi exposto em sua petição, mormente pelo fato de que essa regra não pode resultar aumento de carga tributária sobre as operações de saídas com asfalto de borracha, devendo prevalecer os efeitos da isenção do ICMS, a fim de manter a equidade com operações similares realizadas em outras unidades federadas que implementaram a isenção do ICMS de que trata o Convênio ICMS 31/2006;

6. na hipótese de ter conhecimento de que a matéria-prima adquirida em operação interestadual com alíquota de 4% se destina a fabricação de mercadoria que, por ocasião da operação de saída, usufrui da isenção prevista no item 23 do Anexo V da norma regulamentar, fica dispensada a consulente de proceder esse recolhimento mediante débito em conta-gráfica.

RESPOSTA

Para análise da matéria, reproduz-se os dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que têm vínculo com as dúvidas apresentadas pela consulente:

"Art. 7.º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento (art. 5º da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

[...]

§ 7.º 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. 16 deste Regulamento (§ 6º do art. 5º da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996).

[...]

Art. 16. Na hipótese do § 7º do art. 7º deste Regulamento, o imposto a ser recolhido por antecipação, pelo contribuinte ou pelo responsável solidário, no momento da entrada no território

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

paranaense de bens ou mercadorias destinadas à comercialização ou à industrialização oriunda de outra unidade federada, corresponderá à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, aplicada sobre o valor da operação constante no documento fiscal (art. 1º da Lei n. 18.879, de 25 de setembro de 2016).

[...]

§ 2.º 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.

§ 3.º 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.

[...]

ANEXO V

DAS ISENÇÕES

[...]

23 Operações, até 30.4.2024, com CIMENTO ASFÁLTICO DE PETRÓLEO constituído de no mínimo 15% (quinze por cento) e no máximo 25% (vinte e cinco por cento) de borracha moída de pneus usados, classificado no código 2713.20.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM (Convênio ICMS 31/2006; Convênio ICMS 49/2017). "

A consulente realiza operações com cimento asfáltico de petróleo que se encontram abrangidas pela isenção do ICMS, nos termos do item 23 do Anexo V do Regulamento do ICMS, que não prevê manutenção de créditos pelas entradas, implicando seu estorno no mês da realização das operações de saídas, em cumprimento ao previsto no I do art. 45 da norma regulamentar.

Segundo relatado, a consulente adquire, em operação interestadual sujeita à alíquota de 4%, insumos utilizados na fabricação de cimento asfáltico de petróleo, e, portanto, por ocasião da entrada dessa mercadoria em território paranaense, deve efetuar o pagamento de imposto por antecipação, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, conforme preveem o § 7º do art. 7º e o art. 16 do Regulamento do ICMS.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Por estar cadastrado no regime normal de apuração do imposto, o art. 16 do RICMS/2017 lhe autoriza a efetuar o pagamento do referido valor mediante débito em conta-gráfica e, ao mesmo tempo, apropriá-lo a título de crédito em sua escrita fiscal, conforme disciplinam os §§ 2º e 3º do transcrito art. 16.

A consulente pretende esclarecer se o estorno de crédito que deve efetuar por realizar operações de saídas abrangidas pela isenção de que trata o item 23 do Anexo V do Regulamento do ICMS contempla o valor recolhido a título de antecipação.

O disposto no § 7º do art. 7º do Regulamento do ICMS, que reproduz o § 8º do art. 5º da Lei nº 11.580/1996, exige, por ocasião do ingresso de mercadoria originária de outra unidade federada, sujeita à alíquota de 4%, a antecipação do recolhimento do imposto que seria devido nas saídas da mesma mercadoria ou então nas operações com produto resultante de processo de industrialização em que empregado o insumo.

Diante do relato inicial, de que o insumo importado integra o cimento asfáltico de petróleo produzido pela consulente, cujas operações usufruem da isenção do ICMS prevista no item 23 do Anexo V, conclui-se, tendo como fundamento o § 7º do art. 7º e o art. 16 do Regulamento do ICMS, que o estorno de crédito a que a consulente está obrigada a proceder por realizar operações com benefício fiscal sem manutenção de créditos não contempla o imposto recolhido por antecipação, pois esse montante não possui vinculação com a regra da não cumulatividade do ICMS. O imposto a ser estornado, nas hipóteses de isenção sem manutenção de créditos, compreende aquele cobrado pelo remetente por ocasião da aquisição da mercadoria, e não o valor devido a título de antecipação, relativo a fato gerador subsequente.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Excepcionam-se do exposto no parágrafo anterior as hipóteses concessivas de crédito presumido de que trata o Anexo VII do Regulamento do ICMS, quando a fruição do benefício estiver condicionada ao estorno dos créditos pelas entradas, situação em que devem ser estornados inclusive os créditos correspondentes aos débitos efetuados a título de antecipação, pois expressamente prevista no "caput" do art. 68 da norma regulamentar essa determinação, conforme esclarecido na Consulta nº 133/2016.

Posto isso, responde-se à consulente que está correto seu entendimento quanto à primeira indagação, restando, portanto, prejudicados os questionamentos mencionados nos tópicos 2, 3 e 5.

No que diz respeito ao questionado no tópico 4, informa-se que, para efeitos de cálculo do imposto a ser recolhido por antecipação, deve ser verificada a carga tributária a que estaria submetida a operação, caso a consulente adquirisse o produto em território paranaense. Logo, estando a operação interna abrangida pelo diferimento parcial de que trata o art. 28 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS, deverá ser considerada a carga tributária de 12% (precedente: Consulta nº 94, de 29 de novembro do 2022).

Em relação à sexta indagação, informa-se não haver previsão regulamentar que dispense o recolhimento do imposto à título de antecipação, quando devido.

PROTOCOLO: 20.741.461-1

CONSULTA Nº: 032, de 3 de agosto de 2023

SÚMULA: ICMS. CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO. VENDA INTERNA A CONTRIBUINTE. BASE DE CÁLCULO QUE SERVIU PARA RETENÇÃO DO IMPOSTO.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

A consulente informa atuar, por meio de seu grupo econômico, no ramo de e-commerce, como "marketplace", em plataforma virtual denominada "Parceiro BEES Brasil", comercializando diversos produtos para o abastecimento de estabelecimentos parceiros.

Expõe que parte dos produtos negociados por meio dessa plataforma estão submetidos ao regime da substituição tributária, sendo destinados a estabelecimentos varejistas domiciliados neste Estado.

Para documentar essas operações, esclarece que emite nota fiscal sem destaque de ICMS, por se encontrar na condição de revendedor (contribuinte substituído), mas estando obrigada a informar em campo específico a base de cálculo de retenção e o valor do imposto retido.

Nesse sentido, menciona que o art. 5º do Anexo IX do Regulamento do ICMS, ao dispor sobre procedimentos para emissão de nota fiscal por parte de contribuinte substituído, prevê que os valores a serem informados devem ser atribuídos em função do critério de que a 1ª (primeira) saída corresponderá à 1ª (primeira) entrada da mercadoria ou do valor médio decorrente da média ponderada dos valores praticados.

No entanto, aduzindo não haver definição acerca do período a ser considerado como "mais recente", apresenta a proposição de realizar diariamente a unificação das entradas, por meio do gerenciamento sistêmico do estoque, considerando os 30 dias anteriores. Alega que, dessa forma, estaria atendendo com razoabilidade o comando normativo.

Nesses termos, questiona acerca da regularidade desse procedimento, qual seja, de adotar como base de cálculo o valor da média ponderada, realizada diariamente, considerando os valores dos trinta dias anteriores, ou então, requer que lhe seja esclarecido como deve proceder.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

RESPOSTA

Cabe observar que a empresa consulente reveste-se, em princípio, da condição de substituto tributário, ou na qualidade de fabricante ou de estabelecimento distribuidor de mesma titularidade do sujeito passivo por substituição tributária, haja vista que nas operações de transferência entre estabelecimentos de mesma empresa a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recai sobre o destinatário, exceto se varejista, sendo devida a retenção do imposto quando promover a saída da mercadoria a empresa diversa ou a estabelecimento varejista, conforme prevê o inciso II do art. 12 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017.

Não obstante o antes exposto, na eventual hipótese de exercer a condição de contribuinte substituído, deve observar o disposto no art. 5º do Anexo IX do Regulamento do ICMS, que assim prescreve:

"Art. 5.º O estabelecimento substituído que receber mercadoria com imposto retido deverá, observadas as regras aplicáveis à EFD:

...

II - emitir nota fiscal, por ocasião da saída da mercadoria:

a) em operação interna, sem destaque do imposto e contendo, nas operações destinadas a outro contribuinte, além dos requisitos exigidos, as seguintes informações:

1. nos campos específicos, o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto e do adicional destinado ao Fecop retidos em relação a cada item de mercadoria;

2. no campo reservado ao Fisco, a expressão "SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ST", seguida do número do correspondente artigo deste Regulamento ou do respectivo protocolo ou convênio.

...

§ 1.º Para 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 1ª (primeira) saída

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

corresponderá à 1ª (primeira) entrada da mercadoria ou do valor médio decorrente da média ponderada dos valores praticados."

Conforme dispõe o item 1 da alínea "a" do inciso II do transcrito art. 5º, na nota fiscal emitida por estabelecimento substituído para documentar vendas internas a outro contribuinte substituído, devem ser indicados, em campos específicos, os valores: da base de cálculo que serviu para retenção do imposto devido por substituição tributária; do imposto retido; e do Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná - Fecop.

Considerando que a indicação do valor que serviu de base de cálculo de retenção, relativamente a cada específica mercadoria comercializada, constitui-se uma opção para poucos produtos, aqueles de valores significativos, como veículos, por exemplo, que podem ser individualizados pelo chassi, o § 1º do art. 5º estabelece dois outros critérios a ser utilizados para determinação dos valores de aquisição e, por conseguinte, da base de cálculo de retenção, quais sejam: (1) primeira saída corresponderá à primeira entrada da mercadoria; (2) ou valor médio decorrente da média ponderada dos valores praticados.

Esses dois critérios fundamentam-se nos métodos de controle de estoque de mercadorias PEPS (Primeiro que Entra, Primeiro que Sai) e MPM (Média Ponderável Móvel). No caso de a consulente utilizar o método da média ponderada, como propõe, deverá considerar o valor que serviu de base de cálculo de retenção em relação a todas as mercadorias que possui para revenda, dividindo esse valor pela quantidade física, conforme prevê essa técnica de determinação e mensuração de estoques.

PROTOCOLO: 20.745.880-5

CONSULTA Nº: 033, de 14 de agosto de 2023

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

SÚMULA: ICMS. INDUSTRIALIZAÇÃO DE SORO DE LEITE. CRÉDITO PRESUMIDO. OUTROS CRÉDITOS.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de fabricação de laticínios, declara produzir concentrados proteicos, utilizando como matéria-prima soro de leite resfriado, produto que adquire em grande volume de fornecedores localizados em outras unidades federadas, em operações tributadas.

Informa ser beneficiária, relativamente às operações de saída interestaduais, do crédito presumido previsto no item 31 do Anexo VII do Regulamento do ICMS, concedido aos produtos derivados da industrialização do leite e do soro de leite, mas que também realiza operações internas e de exportação, não alcançadas pelo benefício.

Considerando que a regra de crédito presumido prevê sua utilização em substituição ao aproveitamento normal de créditos, aduz ter identificado respostas dadas por este Setor, nas Consultas nº 16/2002, nº 39/2002 e nº 50/2002, apontando a orientação de que poderão ser mantidos os créditos pelas entradas na proporção das saídas não abrangidas pelo benefício.

Além dessa questão, menciona que a nota 1.1 do referido item 31 do Anexo VII do Regulamento do ICMS prevê a possibilidade de manutenção dos créditos referentes ao leite, inclusive em pó, adquirido de outro Estado, à energia elétrica, ao óleo combustível e às embalagens destinadas a comercialização de leite, na proporção das saídas interestaduais.

Ainda, destaca que o §15 do art. 25 do Regulamento do ICMS dispõe sobre a manutenção do crédito referente às aquisições de embalagens destinadas à comercialização de produtos derivados do leite, sem prejuízo do supracitado crédito presumido.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Exposta a matéria, questiona se pode apropriar os créditos normais decorrentes de entradas, incluindo aqueles relativos a bens do ativo imobilizado e a aquisições de serviços de transporte, na proporção das saídas internas e de exportação.

No caso de positiva a resposta, indaga se poderá apropriar os créditos não aproveitados em períodos anteriores, limitado ao prazo de 60 meses, nos termos do § 5º do art. 26 do Regulamento do ICMS, e nesse caso, que proporção deverá observar, a do período em que ocorrida a entrada do insumo ou do período de apuração em que for efetuado o crédito extemporâneo.

Ainda, considerando o disposto na nota 1.1.1 do item 31 do Anexo VII do Regulamento do ICMS, que prevê a manutenção do crédito decorrente de aquisições interestaduais de leite, inclusive em pó, na proporção das saídas interestaduais, questiona se essa possibilidade alcança também as aquisições de soro de leite.

Por fim, relativamente ao disposto no § 15 do art. 25 do Regulamento do ICMS, requer que seja esclarecido se a possibilidade de manutenção de créditos referentes a aquisições de embalagens destinadas a comercialização de produtos derivados do leite, na proporção das saídas interestaduais, abrange também as embalagens destinadas à comercialização de produtos derivados do soro de leite.

RESPOSTA

Transcrevem-se do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, as regras mencionadas pela consulente:

"Art. 25. 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,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

apurado por um dos seguintes critérios (art. 23 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

...

§ 15. O estabelecimento industrial, ou o que tenha encomendado a industrialização, que efetuar operações interestaduais com produtos resultantes da industrialização do leite, poderá apropriar-se, na proporção dessas saídas, do crédito do imposto oriundo das aquisições de embalagens destinadas à comercialização desses produtos, sem prejuízo do crédito presumido de que trata o "caput" do art. 2º da Lei n. 13.332, de 26 de novembro de 2001.

...

ANEXO VII

DO CRÉDITO PRESUMIDO

...

31 Ao estabelecimento que realizar a industrialização de LEITE ou de SORO DE LEITE, ou ao que tenha encomendado a industrialização, opcionalmente, em substituição ao aproveitamento normal de créditos, no percentual de 7% (sete por cento) sobre o valor das subsequentes operações de saídas interestaduais dos produtos resultantes da industrialização (Lei n. 13.332, de 26 de novembro de 2001).

Notas:

1. o benefício de que trata este item:

1.1. será feito sem prejuízo daquele relativo à entrada, na proporção das saídas em operações interestaduais, de:

1.1.1. leite, inclusive em pó, originário de outro Estado;

1.1.2. energia elétrica ou óleo combustível utilizados no processo industrial;

1.1.3. embalagens destinadas à comercialização de leite.

1.2. condiciona-se a que a operação de saída seja tributada ou, não o sendo, haja expressa autorização para que o crédito seja mantido;

...

3. a opção de que trata este item:

3.1. será declarada em termo lavrado no Registro de Ocorrências Eletrônico - RO-e, devendo a sua renúncia ser objeto de novo termo, que produzirão efeitos a partir do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao mês da sua lavratura;

3.2. não compreende as operações cujos produtos sejam objeto de posterior retorno, real ou simbólico.

4. o benefício de que trata este item não se aplica às saídas interestaduais de leite fluido, exceto de leite em pó e de leite UHT ("Ultra High Temperature")."

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Nos termos do item 31 do Anexo VII do Regulamento do ICMS, o estabelecimento que realizar a industrialização de leite (exceto leite fluído) e de soro de leite, opcionalmente, em substituição ao aproveitamento normal de créditos, poderá utilizar crédito presumido no percentual de 7% sobre o valor das operações de saídas interestaduais com produtos resultantes desse processo.

Assim, observado o relatado pela consulente, de que é fabricante de concentrados proteicos, obtidos a partir da industrialização de soro de leite, poderá optar pelo crédito presumido nas saídas interestaduais desses produtos.

Relativamente à permissão prevista na nota 1.1, de manter, cumulativamente com o crédito presumido, créditos relativos a entradas, informa-se que alcança, segundo a nota 1.1.1, aqueles decorrentes de aquisições de leite, inclusive em pó, originárias de outros Estados. Desse modo, créditos vinculados a aquisições interestaduais de soro de leite não estão contemplados por essa disposição.

Da mesma forma, quanto à possibilidade de acumular o crédito presumido com créditos decorrentes de aquisições de embalagens, à vista do disposto na nota 1.1.3 do item 31 do Anexo VII e no § 15 do art. 25, ambos do Regulamento do ICMS, verifica-se que a permissão contempla àquelas utilizadas na comercialização de leite e de produtos resultantes da industrialização de leite. Logo, esse direito não alcança embalagens utilizadas na comercialização de produtos resultantes de processos de industrialização de soro de leite.

Por outro lado, os industrializadores de soro de leite, relativamente às operações interestaduais abrangidas pelo crédito presumido em exame, podem se apropriar dos créditos referentes a aquisições de energia elétrica e de óleo combustível empregados no processo produtivo, conforme prevê a nota 1.1.2 do item 31 do Anexo VII.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Resumindo, ao optar pelo crédito presumido, a consulente, em relação às operações interestaduais que realizar com produtos resultantes da industrialização de soro de leite poderá manter, cumulativamente, os créditos referentes a aquisições de energia elétrica e de óleo combustível, consumidos no processo industrial, devendo estornar todos os demais créditos, na proporção dessas saídas.

Por seu turno, em relação às demais operações praticadas pelo estabelecimento, não abrangidas pela regra de crédito presumido em análise, a consulente deverá proceder em conformidade com as normas gerais de aproveitamento e de manutenção de créditos, observando o disposto nos artigos 67 a 71 do Regulamento do ICMS, que tratam dos requisitos, procedimentos, índice de proporcionalidade etc., para fins de apropriação de crédito presumido e de estorno de créditos originários de entradas, relativamente às hipóteses tratadas no citado Anexo VII da norma regulamentar.

Por fim, na hipótese de não terem sido aproveitados, relativamente a períodos anteriores, créditos normais vinculados a operações de saídas não alcançadas pela regra de crédito presumido em exame, poderá a consulente apropriá-los de forma extemporânea, conforme prevê o § 5º do art. 26 do Regulamento do ICMS, observado o prazo de que trata o § 2º do mesmo artigo (cinco anos contados da data de emissão do documento de aquisição). Nesse caso, para fins de obtenção do fator de proporcionalidade entre as operações beneficiadas e as não beneficiadas, deve ser considerado o movimento de entradas e de saídas do período de apuração em que deveriam ter sido lançados os créditos, o que requer a elaboração de demonstrativos, por período de apuração, que certifiquem os valores que deixaram de ser escriturados, por seu valor histórico.

PROTOCOLO: 20.775.174-0

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

CONSULTA Nº: 034, de 14 de agosto de 2023

SÚMULA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. CRÉDITOS. COMBUSTÍVEL. REGIME MONIFÁSICO.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de transporte rodoviário de produtos perigosos (CNAE 4930-2/03), informa que adquire óleo diesel para ser utilizado como insumo na prestação de serviços de transporte, estando autorizada a aproveitar créditos de ICMS decorrentes dessas aquisições, nos termos do § 4º do art. 25 do Regulamento do ICMS, haja vista não ser optante pelo crédito presumido previsto no item 46 do Anexo VII, também da norma regulamentar.

Esclarece que sua dúvida, relativamente aos créditos a que faz jus, referentes a prestações tributadas com início no Estado do Paraná, diz respeito às aquisições de combustíveis efetuadas em operações internas ou interestaduais, após a vigência da Lei Complementar nº 192/2022, do Convênio ICMS nº 199/2022 e do Decreto nº 2.080/2023, que tratam do regime de tributação monofásica nas operações com óleo diesel e outros combustíveis.

Nesse sentido, observa que o Convênio ICMS nº 26/2023 expressamente reconhece o direito ao creditamento do imposto, recolhido na forma da Lei Complementar nº 192/2022, por parte sujeito passivo que utilize combustíveis como insumos em atividades distintas daquelas abrangidas pela tributação monofásica (relativas à produção, importação e circulação dos próprios combustíveis inseridos no regime).

Além disso, destaca que, nas operações e prestações que não estejam abrangidas pela tributação monofásica, o imposto é não cumulativo, de modo que, quando a prestação de serviço de transporte intermunicipal e interestadual tributada tem início no Estado do Paraná, faz jus ao crédito do imposto devido na aquisição do combustível utilizado nessa prestação,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

ainda que o ICMS tenha incidido sob o regime de tributação monofásica.

Nesse contexto, salienta que o documento fiscal hábil para o lançamento dos créditos, independentemente da unidade federada onde ocorreu o abastecimento, é a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), tendo sido criados códigos e introduzidas alterações no preenchimento desse documento fiscal em razão do novo regime de tributação, sendo que a Cláusula trigésima terceira-E do Convênio ICMS nº 199/2022 prevê que os documentos, declarações e escriturações fiscais poderão ser geradas com utilização de solução sistêmica contingencial, nos primeiros meses de transição, justamente em razão da complexidade das alterações.

Aduzindo que o Decreto nº 2.080/2023 nada menciona acerca da forma a ser utilizada para escriturar o valor do ICMS "ad rem", quando não indicado em campo específico da nota fiscal emitida por postos revendedores, pois ainda se encontram em fase de alteração de seus sistemas geradores de notas fiscais, questiona:

a) é possível apropriar-se do crédito total de ICMS (quantidade litros X alíquota "ad rem") diretamente no Registro de Entradas, mesmo que o emitente (posto revendedor) não tenha declarado corretamente a base de cálculo e o valor do imposto?

b) Caso negativa a resposta, poderá se apropriar do crédito correspondente a 12% sobre o valor da operação, diretamente no Registro de Entradas e a diferença, entre a alíquota "ad rem" e o valor unitário de compra, lançar como crédito complementar na apuração do ICMS?

c) Em caso de resposta negativa a ambos os quesitos anteriores, poderá o posto revendedor emitir nota fiscal complementar, apenas da diferença entre o ICMS calculado pela alíquota "ad rem" e o valor unitário da compra, e ser lançada como outros créditos na apuração do ICMS e SPED Fiscal, com

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

utilização de código de ajuste, com base em demonstrativo contendo todos os dados das notas fiscais originalmente emitidas?

d) Por fim, na hipótese de ter sido realizado o crédito considerando 12% sobre o valor total da operação constante na nota fiscal, como deverá proceder em relação ao valor remanescente (considerando a alíquota de R\$ 0,9456 por litro), nos termos do Convênio ICMS nº 199/2022 e da Nota Técnica nº 2023.001, v. 1.20?

RESPOSTA

Esclarece-se, primeiramente, que a vedação à apropriação de créditos de ICMS vinculados aos combustíveis submetidos ao regime de tributação monofásica, contida na cláusula décima sétima do Convênio ICMS nº 199/2022 e no art. 17 do Anexo XIII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, destina-se aos promotores de operações com tais produtos, em qualquer etapa da cadeia de comercialização.

Essa vedação, contudo, não alcança os contribuintes que os utilizam como insumo na consecução de suas atividades sujeitas ao ICMS, nas hipóteses em que a legislação que disciplina o direito ao crédito admita seu aproveitamento. Conforme relata a consultante, o reconhecimento desse direito encontra-se externado na Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 26, de 14 de abril de 2023.

Assim, como prestadora de serviço de transporte não optante pelo crédito presumido, a consultante tem assegurado o direito de aproveitar créditos decorrentes de aquisições de óleo diesel, conforme prescreve o § 4º do art. 25 do Regulamento do ICMS, observando os requisitos e procedimentos nele dispostos e, também, o previsto no § 5º do mesmo art. 25, além das regras gerais que dispõem sobre o regime de compensação do imposto estabelecidas no art. 26 e seguintes, também da norma regulamentar.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

O valor do crédito fiscal a ser utilizado pelo adquirente é o informado na NF-e que documenta a aquisição, sendo que, para atender às novas especificidades trazidas pelo regime de tributação monofásico, foram introduzidos no referido documento fiscal novos campos, de preenchimento obrigatório, e correspondente regras de validação, conforme prevê a Nota Técnica nº 2023.001, v. 1.20, do Projeto Nota Fiscal Eletrônica.

Os novos campos criados preveem a indicação da quantidade tributada, da alíquota "ad rem" do imposto, do valor do ICMS (obtido pela multiplicação da alíquota "ad rem" pela quantidade do produto conforme unidade de medida estabelecida na legislação) e da base de cálculo do ICMS (obtida a partir da quantidade, conforme unidade de medida estabelecida na legislação), dentre outros.

Contudo, nos primeiros meses de produção de efeitos do regime de tributação monofásico, os documentos, declarações e escriturações fiscais poderão ser geradas com utilização de solução sistêmica contingencial, conforme disposto na Cláusula trigésima terceira-E do Convênio ICMS nº 199/2022 e no art. 38 do Anexo XIII do Regulamento do ICMS.

Assim, no caso de não preenchidos os novos campos da NF-e pelo fornecedor de combustíveis, para determinação do imposto passível de lançamento como crédito, deve o prestador de serviço observar a forma antes prescrita, multiplicando a alíquota "ad rem" pela quantidade adquirida, e posteriormente realizar o estorno da parcela em relação à qual não tem o direito à manutenção (prestações internas isentas, iniciadas em outras unidades federadas etc.).

Registre-se que foi atribuída aos contribuintes que possuíam combustíveis em estoque, com ICMS anteriormente retido, no dia imediatamente anterior ao início da vigência do regime de tributação monofásica, a obrigação de ajustar suas declarações, efetuando a transposição dos estoques de forma a

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

zerar os valores de imposto retido por substituição tributária e compor os valores de ICMS conforme a tributação monofásica, observando as alíquotas específicas de cada combustível (art. 34 do Anexo XIII), de modo que o crédito a favor do adquirente observa essa disposição.

No que diz respeito aos registros, informa-se que a NF-e de aquisição deve ser escriturada no Registro de Entradas, com indicação do correspondente valor de ICMS, e efetuado o estorno referente ao montante de créditos a que o estabelecimento não faz jus, mediante lançamento na EFD - Escrituração Fiscal Digital, com código de ajuste, conforme disciplinam os incisos III e IV do § 4º do art. 25 do Regulamento do ICMS e informado na resposta à Pergunta nº 1179, da seção de Perguntas Frequentes, referente a Combustíveis, da página da Secretaria de Estado da Fazenda, disponível em <http://www.atendimento.fazenda.pr.gov.br/sacsefa/portal/assuntosReferente/51>.

A respeito da forma de escrituração na EFD, nas situações em que permitido o crédito de ICMS pelas entradas de insumos, menciona-se que orientações técnicas foram expedidas por meio da Nota Orientativa 01/2023 - ICMS monofásico, Setor de Combustíveis - versão 1.3, disponível em <http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/7217>.

Relativamente a períodos pretéritos, na hipótese de o valor de ICMS ter sido escriturado por valor inferior, por ter sido considerada a alíquota de 12% e o valor da operação constante na nota fiscal de aquisição, e não a alíquota "ad rem" multiplicada pela quantidade, a diferença poderá ser lançada como outros créditos na EFD, mediante código de ajuste, situação em que deverá ser averiguada a necessidade de também ajustar o montante correspondente ao estorno de créditos.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 20.690.140-3

CONSULTA Nº: 035, de 14 de agosto de 2023

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS.

A consulente, empresa sediada no Estado de Minas Gerais, informa que está inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ como comércio atacadista de mercadorias em geral, tendo como atividade secundária, dentre outras, o comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores.

Aduz que importa o produto película de proteção de pintura veicular, de material plástico não refletivo e autocolante, comercializado em rolo, classificado na posição 3919.90.90 da NCM, e que tem dúvidas quanto à aplicação da substituição tributária prevista no art. 105 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, que trata desse regime no segmento de construção civil, uma vez que essa mercadoria, além de não se enquadrar na descrição apresentada, é de uso exclusivo no setor automotivo.

Indaga se está correto seu entendimento.

RESPOSTA

De início, reproduz-se os dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que têm vínculo com o questionamento:

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

...

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

Art. 28. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

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

<i>POSIÇÃO</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM</i>	<i>DESCRIÇÃO</i>
<i>...</i>			
<i>125</i>	<i>01.99 9.00</i>	<i>-</i>	<i>Outras peças, partes e acessórios para veículos automotores não relacionados nos demais itens desta tabela (Protocolos ICMS 97/2010 e 41/2014) (Convênios ICMS 92/2015, 146/2015 e 53/2016)</i>
<i>...</i>			

§ 1.º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas, a qualquer estabelecimento remetente

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

localizado nos estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins e no Distrito Federal.

...

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

...;

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

...

Inicialmente, esclarece-se que, tanto a classificação do produto na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) quanto a identificação da finalidade para a qual a mercadoria foi desenvolvida, são de responsabilidade do contribuinte, notadamente do fabricante e do importador.

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

Enfatiza-se que as mercadorias inseridas na lista de produtos sujeitos à substituição tributária nos segmentos automotivo e de construção civil e congêneres estão submetidas a esse regime nas operações destinadas a revendedores paranaenses, quando desenvolvidas especificamente para uso automotivo ou para uso na construção civil, estando também sujeitas ao regime aquelas que, dentre as finalidades para as quais foram concebidas e fabricadas, insere-se o uso nesses

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

segmentos, independentemente do ramo de atividade do revendedor adquirente e de sua destinação final (precedentes: Consulta nº 82, de 21 de setembro de 2017, Consulta nº 13, de 27 de fevereiro de 2020 e Consulta nº 60, de 1º de setembro de 2020).

Nesse contexto, as mercadorias mencionadas, desenvolvidas exclusivamente para uso automotivo, não estão abrangidas pela substituição tributária tratada no segmento de construção civil e congêneres, nos artigos 105 a 106 do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

No entanto, considerando ter sido desenvolvida para uso exclusivamente automotivo, como afirmado na inicial, embora não esteja contida na descrição relativa à posição 89 da tabela do art. 28 do Anexo IX, que alcança apenas as películas refletoras, inseridas na subposição 3919.90 da NCM, submete-se à substituição tributária por força do disposto na posição 125 do art. 28 do mesmo Anexo, pois, independentemente de sua classificação fiscal, caracteriza-se como acessório para veículos automotores.

Contudo, tendo em vista o disposto no inciso II do § 5º do art. 28 do Anexo IX antes transcrito, não se aplica a substituição tributária às operações com remetente localizado em Minas Gerais. Logo, remetentes domiciliados nesse Estado não se revestem da condição de substitutos tributários, cabendo aos revendedores destinatários efetuarem a retenção, nos termos do art. 11 do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

PROTOCOLO: 20.766.190-2

CONSULTA Nº: 036, de 11 de agosto de 2023

SÚMULA: ICMS. GULOSEIMAS PARA ANIMAIS DOMÉSTICOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. APLICABILIDADE.

A consulente, estabelecida em Minas Gerais, informa

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

que tem como atividade econômica a fabricação de alimentos para animais (CNAE 2066-0/00), possuindo vários produtos em seu portfólio, principalmente "pets treats" (guloseimas para pets), como, por exemplo, bifeinhos, "snacks" e "natbones", classificados no código 2309.90.90 da NCM.

Esclarece que os referidos produtos são mastigáveis, processados e prensados, possuindo, em sua fórmula básica, carne de vaca, farinha e outros espessantes, sendo muito utilizados no adestramento de cães, como forma de recompensá-los pelo bom desempenho no treinamento.

Desse modo, defende que não se equiparam a ração para "pet", a qual geralmente é classificada no código 2309.10.10 da NCM, pois, além de ser desprezível o seu valor nutricional, não possuem todos os nutrientes necessários à alimentação do animal.

Menciona, inclusive, que diversos especialistas que atuam na área de alimentação de animais domésticos alertam sobre o perigo do uso excessivo dos mencionados produtos, por conterem elevado teor de sal, o que poderia lhes causar malefícios a longo prazo.

Aduz que a cláusula sétima do Convênio ICMS 142/2018 prevê que somente se sujeitam ao regime de substituição tributária os produtos relacionados em seus anexos, identificados nos termos da descrição neles contidas, encontrando-se dentre eles ração para animais domésticos.

Cita, para dirimir dúvidas acerca do que se entende por ração tipo "pet", a Instrução Normativa nº 30/2009, do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), que conceitua "alimento completo" como sendo um produto composto por ingredientes ou matérias primas e aditivos, destinado exclusivamente à alimentação de animais de companhia, capaz de atender integralmente suas exigências nutricionais, podendo possuir propriedades específicas ou funcionais, enquanto o produto descrito não apresenta essas

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

características, pois de valor nutricional desprezível e que tem por finalidade diversão ou agrado do animal.

Entende, com base na mencionada instrução normativa, que as rações indicadas no Convênio ICMS 142/2018 se enquadram no conceito de "alimentos completos", ou seja, atendem plenamente as necessidades nutricionais dos animais, enquanto os produtos fabricados pela consulente não preenchem esse requisito, uma vez que se tratam de suplementos à alimentação, os quais, por si só, não são suficientes para suprir a alimentação do animal.

Questiona se está correta a sua conclusão.

RESPOSTA

Este Setor, ao analisar os produtos para alimentação de animais domésticos classificados na posição 23.09 da NCM, manifestou a orientação de que todas as preparações prontas para consumo, capazes de suprir quaisquer das necessidades nutritivas dos animais tipo "pet", sujeitam-se ao regime da substituição tributária, ainda que não apresentem a característica de alimento completo (precedentes: Consultas nº 2/2014, nº 118/2013, nº 115/2013, nº 46/2018 e nº 42/2020).

Tal entendimento se fundamenta na definição de ração utilizada pela Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária (Embrapa) e também em dicionários da língua portuguesa, conforme explicitado nas respostas.

Corroborando esse entendimento, o fato de a regra instituidora da substituição tributária ter mencionado a posição 23.09, e não o código 2309.90.10, ambos da NCM, esse sim específico para alimentos compostos completos.

Assim, conclui-se que a descrição "Rações tipo "pet" para animais domésticos", contida na posição 1 no art. 128 do Anexo IX do RICMS, a seguir transcrita, refere-se à denominação usual dada a alimentos para animais domésticos,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

pois o termo "ração" não consta nas descrições dadas pela NCM aos produtos da referida posição:

POSIÇÃO	CEST	NCM/S	DESCRIÇÃO
1	22.00 1.00	23.09	Rações tipo "pet" para animais domésticos (Protocolo ICMS 26/2004) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)

Pelas razões antes expostas, responde-se que está equivocado o entendimento da consulente, estando alcançadas pela substituição tributária as mercadorias classificadas na posição 23.09 da NCM e utilizadas na alimentação de animais domésticos.

PROTOCOLO: 20.849.135-0

CONSULTA Nº: 037, de 23 de agosto de 2023

SÚMULA: ICMS. ARMAZÉM GERAL. DEPOSITANTE ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE FEDERADA. EXPORTAÇÃO.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional (CNAE 4930-2/02) e tendo dentre as atividades secundárias a de armazéns gerais - emissão de warrant (CNAE 5211-7/01), informa que recebe para armazenagem mercadoria oriunda do Estado de Santa Catarina, em operação tributada com a alíquota de 12% e realizada com o CFOP 6.905 ("Remessa para depósito fechado ou armazém geral").

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Expõe que o estabelecimento depositante, ao efetuar a venda da mercadoria a cliente domiciliado no exterior, realiza essa operação sem destaque de ICMS, pois abrangida pela não incidência de que trata o inciso II do art. 3º do Regulamento do ICMS.

Menciona que o art. 411 do Regulamento do ICMS, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados em operações com armazém geral situado em unidade federada diversa daquele em que estabelecido o depositante, prevê, quando da venda das mercadorias, que o depositário emita nota fiscal com o CFOP 6.923 ("Outras Saídas - Remessa por Conta e Ordem de Terceiros"), com destaque de ICMS, quando devido (art. 411, § 2º, I).

Nessa situação, destaca a previsão contida no § 5º do mesmo art. 411, de que o destinatário, quando receber a mercadoria, deverá escriturar a nota fiscal de aquisição no Registro de Entradas e lançar como crédito, quando admitido, o imposto pago pelo armazém geral.

Considerando que a nota fiscal, em operações de saída destinadas ao exterior, é emitida sem destaque de ICMS, aduz que os créditos escriturados quando do recebimento da mercadoria para armazenagem permanecem em sua escrita fiscal, ocasionando saldo credor em sua conta-gráfica.

Ressaltando que o armazém geral é apenas um fiel depositário, questiona se deverá estornar os créditos, após a saída da mercadoria com o fim de exportação, ou se poderá mantê-los em sua escrita fiscal.

RESPOSTA

A atividade de recebimento de mercadorias de terceiros para fins de depósito, guarda e conservação, exercida por estabelecimento constituído, segundo a legislação nacional, como armazém-geral encontra-se no campo de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

incidência do ISS. Não obstante, o armazém geral é sujeito passivo por responsabilidade, conforme prevê o inciso II do art. 18 da Lei nº 11.580/1996, devendo manter inscrição estadual, emitir documentos e escriturar livros fiscais.

Ainda, em se tratando de remessas de mercadorias para depósito em operações interestaduais, conforme prescreve o art. 411 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, com fundamento no art. 30 do Convênio SINIEF s/n, de 15 de dezembro de 1970, o armazém geral fica responsável pelo cumprimento da obrigação principal, quando as mercadorias depositadas forem comercializadas pelo depositante no mercado interno, na hipótese de a remessa ter ocorrido em operação em que exigido destaque de ICMS.

No que diz respeito a operações de saída de mercadorias com fim específico de exportação, cabe observar que a Lei Complementar nº 87/1996, no parágrafo único do art. 3º, prevê regra de não incidência de ICMS, quando destinadas: (i) a empresa comercial exportadora, inclusive "tradings"; (ii) outro estabelecimento da mesma empresa; ou (iii) armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

Do relato apresentado, depreende-se que a consulente exerce a atividade de armazém geral, não estando, contudo, autorizada a operar como armazém alfandegado, razão pela qual a operação de recebimento da mercadoria ocorre com destaque de ICMS e não sob a égide da não incidência.

A esse respeito, informa-se que este Setor Consultivo, por meio da resposta dada à Consulta nº 159, de 3 de agosto 2000, manifestou o entendimento, na hipótese de caracterizada a finalidade de exportação, de que "o fato de a mercadoria ser entregue em armazém geral por conta e ordem do destinatário não descaracteriza a operação com fim específico de exportação", estando a remessa alcançada pela não incidência, mesmo que o depositário não se revista da condição de armazém alfandegado.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

De qualquer modo, em se tratando de mercadoria recebida de depositante estabelecido em outra unidade federada, cabe ao fisco local dispor sobre essa matéria.

Assim, na hipótese de a operação se realizar com destaque de ICMS, sob o entendimento de que não se encontram preenchidas as condições para que ocorra sem incidência de ICMS, por não ser o depositário armazém alfandegado ou porque a destinação ao exterior ainda não esteja definida, o crédito lançado por ocasião da entrada não poderá permanecer na escrita fiscal da consulente. A manutenção e o aproveitamento do imposto cobrado nas operações e prestações antecedentes à exportação, conforme previsto na Lei Complementar Federal nº 87/1996, a partir de disposições constitucionais, cabe ao estabelecimento exportador, ou seja, a quem promove a operação de exportação.

Nesse caso, quando da saída da mercadoria depositada, na nota fiscal a ser emitida em nome do estabelecimento depositante, com o CFOP 6.907 (Outras Saídas - Retorno Simbólico de Mercadoria Depositada), deverá ser destacado ICMS, calculado em conformidade com a base de cálculo e a alíquota consideradas por ocasião da entrada da mercadoria no armazém geral.

PROTOCOLO: 20.750.169-7

CONSULTA Nº: 038, de 23 de agosto de 2023

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SEGMENTO DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

A consulente, empresa estabelecida em São Paulo, com inscrição auxiliar de substituto tributário neste Estado, informa ter dúvidas quanto à aplicação da substituição tributária a produtos classificados na posição 39.19 da NCM (chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

planas, autoadesivas, de plástico, mesmo em rolos), que está inserida na posição 6 da tabela do art. 105 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, que dispõe sobre esse regime em operações com produtos do segmento de materiais de construção e congêneres.

Mais especificamente, aduz que comercializa fitas adesivas ("Fitas espuma dupla face, fita silver, fita auto fusão e Bumper e fita Smart"), classificadas nos códigos 3919.10.90 e 3919.90.90 da NCM, que são utilizadas para pequenos reparos ou fixação de objetos em ambiente doméstico ou escritórios, não tendo aplicação direta na construção civil.

Indaga se essas mercadorias estão submetidas ao regime de substituição tributária, considerando constar na descrição dos produtos da posição 6 da tabela do art. 105 do Anexo IX, expressamente, o uso na construção civil.

RESPOSTA

De início, reproduz-se os dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que têm vínculo com o questionamento:

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

...

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

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

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
...			
6	10.008.00	39.19	Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, autoadesivas, de plásticos, mesmo em rolos, para uso na construção (Protocolos ICMS 196/2009, 181/2010 e 209/2012) (Protocolos ICMS 71/2011 e 56/2012) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)

".

Esclarece-se que, tanto a classificação do produto na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) quanto a identificação da finalidade para a qual a mercadoria foi desenvolvida, são de responsabilidade do contribuinte, notadamente do fabricante e do importador.

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

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

para uso no segmento econômico em que se encontram arroladas no referido anexo regulamentar.

Enfatiza-se que as mercadorias inseridas na lista de produtos sujeitos à substituição tributária no segmento de construção civil e congêneres estão submetidas a esse regime, nas operações destinadas a revendedores paranaenses, quando desenvolvidas especificamente para uso na construção civil, estando também sujeitas ao regime aquelas que, dentre as finalidades para as quais foram concebidas e fabricadas, insere-se o uso nesse segmento, independentemente do ramo de atividade do revendedor adquirente e de sua destinação final (precedentes: Consulta nº 13, de 27 de fevereiro de 2020, Consulta nº 26, de 7 de abril de 2020 e Consulta nº 63, de 14 de setembro de 2021).

Particularmente à posição 6 da tabela do art. 105, antes transcrita, para fins de sujeição à substituição tributária, a descrição reforça a necessidade de uso dos produtos na construção civil.

Assim, partindo-se do relato da consulente, de que as fitas adesivas citadas não foram desenvolvidas para uso na construção civil, mas sim para outras finalidades (uso doméstico, escritórios etc.), inaplicável a substituição tributária às operações praticadas para revendedores paranaenses.

PROTOCOLO: 20.652.489-8

CONSULTA Nº: 039, de 5 de setembro de 2023

SÚMULA: ICMS. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA DIRETA. DIFAL.

A consulente, cadastrada na atividade principal de construção de edifícios (CNAE 4120-4/00), informa que faz parte de grupo empresarial que tem sua atividade dedicada à

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

construção de unidades residenciais populares de que trata o Programa Casa Verde e Amarela (PVCA), realizando, por conta própria, todas as etapas necessárias ao desenvolvimento dos empreendimentos imobiliários (aquisição de terreno, elaboração do projeto, realização da obra, incorporação e registro das unidades imobiliárias e posterior venda) e que, para consecução de sua atividade, utiliza novo padrão construtivo por ela desenvolvido, denominado de construção offsite, que se caracteriza pela construção de casas preparadas fora do local da obra, mediante a utilização da tecnologia denominada de woodframe.

Explica que a construção com a referida tecnologia se inicia em estabelecimento da empresa, com a elaboração de painéis de woodframe, constituídos basicamente com madeira de pinus oriundos de reflorestamento, e a montagem da casa é concluída com a colocação desses painéis sobre o suporte de concreto preparado em cada imóvel.

Aduz que, na chamada construção offsite, há maior facilidade de implementar os conceitos de engenharia de produção no âmbito da engenharia civil, em que as casas são preparadas em um ambiente controlado, livre de intempéries climáticas, permitindo ganhos de produtividade com a realização do trabalho em até três turnos, o que não ocorre com a construção de casas no local da obra, com a utilização de concreto ou alvenaria estrutural, dado que as estruturas de woodframe, empregadas na montagem das casas, são preparadas em processo que utiliza maquinário de alta tecnologia, o que lhe permite construir 10.000 casas ao ano.

Esclarece que inaugurou na cidade de Jaguariúna, São Paulo, um centro de construção offsite, como ponto inicial desse moderno e inovador modelo de construção, muito utilizado na Europa, nos Estados Unidos e no Japão, e que as estruturas de woodframe, produzidas no referido centro de construção, serão movimentadas fisicamente para os locais de suas obras próprias localizadas no Paraná e em outras unidades federadas,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

onde serão empregadas na construção de unidades imobiliárias autônomas de sua propriedade, para posterior revenda.

Frisa que esse modelo de construção parte do conceito de verticalização, em que a empresa internaliza toda a cadeia de valor da atividade imobiliária.

Assevera que, pelo fato de a legislação nacional e a paranaense não ter acompanhado a evolução tecnológica, não há previsão contemplando os novos modelos de construção e desenvolvimento no mercado de construção civil e incorporação imobiliária, obrigando as empresas desse segmento consultar os Fiscos acerca da aplicação da norma vigente à situação retratada.

Reporta-se ao art. 392 do Regulamento do ICMS, que prevê a obrigatoriedade de empresa de construção civil manter inscrição estadual relativamente a cada estabelecimento, para fins de cumprimento das obrigações previstas na norma regulamentar, bem como define o que se considera empresa de construção civil, e ao art. 394, que prevê a incidência do ICMS na hipótese, dentre outras, de fornecimento de mercadorias produzidas pelo próprio prestador fora do local da prestação dos serviços, sem fazer qualquer referência às situações em que os materiais são destinados a obras próprias, fora do contexto de prestação de serviços, para sustentar que não há previsão na norma dispendo acerca de hipóteses de não incidência do ICMS em operações realizadas por empresas de construção civil.

Defende que a movimentação de materiais, assim como de bens produzidos fora do local da obra, realizada entre seus estabelecimentos não configura circulação de mercadorias, o que afastaria a incidência do ICMS. Desse modo, entende, com fundamento no art. 19 e no inciso I do art. 2º do Regulamento do ICMS, que não é contribuinte do tributo estadual e que sua atividade não se sujeita à incidência do ICMS, pois não promove a circulação econômica e jurídica de bens.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Afirma, ainda, que, embora o § 2º do art. 395 do RICMS disponha sobre a emissão de notas fiscais, nele consta expressamente que a movimentação de bens móveis entre os estabelecimentos do mesmo titular, entre estes e a obra ou de uma para outra não estão sujeitos à incidência do ICMS, o que o leva a conclusão de que o legislador afastou da incidência do tributo a mera movimentação de materiais. Nesse contexto, em que a movimentação de materiais enseja a emissão de notas fiscais, conclui que deve se inscrever no cadastro estadual.

Seguindo esse entendimento, defende ser inaplicável também o recolhimento de ICMS a título de diferencial de alíquotas de que trata o inciso VII do art. 2º da norma regulamentar, pois se trata de movimentação física de bens entre o estabelecimento paulista e suas obras próprias, localizadas em outras unidades federadas. Ademais, informa que sequer a consulente é contribuinte no Estado de São Paulo, conforme manifestou o Fisco da referida unidade federada, e que adquire os materiais empregados na produção das estruturas de woodframe na condição de consumidor final.

Argumenta, por fim, ser inaplicável à sua atividade a ressalva constante na parte final do item 7.02 da Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, que prevê a incidência do ICMS sobre o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da obra, pois pretende desenvolver empreendimentos imobiliários, mediante a execução de obras próprias, em terrenos de sua propriedade, não tendo essa atividade qualquer relação com as prestações de serviços relacionados à construção de obras.

Por fim, alega que a construção civil, na incorporação imobiliária, nada mais é que uma atividade-meio. Nesse sentido, destaca, posicionou-se o STJ - Superior Tribunal de Justiça, nos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 884.778/MT, decidindo que na construção realizada por incorporador imobiliário não há prestação de serviço e,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

consequentemente, não há incidência do ISS. Portanto, aduz que, muito menos, haveria ICMS sobre a circulação de materiais empregados na construção de obra própria, nem sobre os materiais produzidos pela consulente em outros locais e destinados às suas obras, em terrenos de sua titularidade.

Após a exposição dos fatos, questiona se está correta a interpretação de que:

(i) não seria contribuinte do ICMS, na forma prevista no art. 19 do Regulamento do ICMS, por não praticar circulação de mercadorias nas movimentações físicas das estruturas de woodframe do centro de construção offsite, localizado em São Paulo, para os locais de suas obras próprias, em terrenos de sua propriedade, no Paraná, conforme entendimento manifestado na Consulta nº 78, de 30 de novembro de 2021;

(ii) as movimentações físicas de materiais entre o centro de construção offsite, que produz as estruturas de woodframe, e seus terrenos no Paraná, onde serão construídas as unidades imobiliárias autônomas próprias, não são hipóteses de incidência do ICMS, inclusive em relação aos diferenciais de alíquotas de que tratam os incisos VI e VII do artigo 1º do RICMS;

(iii) em função das movimentações físicas de materiais entre o centro de construção, localizado em São Paulo, e seus terrenos no Paraná, deve ter inscrição estadual no Estado do Paraná e deve emitir notas fiscais para acompanhar o trânsito desses materiais, com as indicações dos locais de procedência e destino, na forma do artigo 395, § 2º, do RICMS.

Indaga, ainda, na hipótese de as respostas aos questionamentos anteriores serem positivas, se deve emitir notas fiscais e escriturá-las nos respectivos livros fiscais, por ocasião da remessa do material de São Paulo para o Paraná ou na movimentação dentro do território paranaense,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

consignando os CFOP 6.959 ou 5.949 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado)

RESPOSTA

Inicialmente, registre-se que compete a este Setor esclarecer dúvidas relativamente a operações promovidas por contribuintes paranaenses, não lhe cabendo avaliar a incidência ou não de imposto nas hipóteses em que seja sujeito ativo do imposto outra unidade federada.

Conforme reiteradamente tem manifestado este Setor Consultivo, a empresa de construção civil é contribuinte do ICMS no caso de comercializar mercadorias, prestar serviços de transporte, ou praticar as atividades previstas no artigo 394 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017.

Ainda, são contribuintes do ICMS os prestadores de serviços de construção civil, por administração, empreitada ou subempreitada, relativamente aos materiais que produzirem fora do local da obra, nos termos do item 7.02 da Lista de Serviços de que trata a Lei Complementar nº 116/2003, conjugado com o disposto no inciso V do art. 2º do Regulamento do ICMS.

Segundo relatado pela consulente, exerce a função de incorporadora direta, construindo por conta própria, em terrenos de sua propriedade, unidades imobiliárias autônomas para posterior revenda. Ainda, nos locais das obras em território paranaense, receberá em transferência estruturas de woodframe, produzidas pelo centro de construção offsite localizado em São Paulo.

Essa atividade, segundo jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça (STJ), não se constitui em prestação de serviço, não estando submetida às disposições do referido item 7.02 da Lista de Serviço anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Nesse sentido, transcreve-se excertos de ementas de julgamentos proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça:

"*Resp* 1166039 / RN
RECURSO ESPECIAL
2009/0222579-7

RELATOR
Ministro CASTRO MEIRA (1125)
ÓRGÃO JULGADOR
T2 - SEGUNDA TURMA
DATA DO JULGAMENTO
01/06/2010
DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE
DJe 11/06/2010

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇO. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA DIRETA. CONSTRUÇÃO FEITA PELO INCORPORADOR EM TERRENO PRÓPRIO, POR SUA CONTA E RISCO. NÃO INCIDÊNCIA. AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO A TERCEIRO.

1. A incorporação imobiliária é um negócio jurídico que, nos termos previstos no parágrafo único do art. 28 da Lei 4.591/64, tem por finalidade promover e realizar a construção, para alienação total ou parcial, de edificações compostas de unidades autônomas.

2. Consoante disciplina o art. 48 da Lei 4.591/64, a incorporação poderá adotar um dos seguintes regimes de construção: (a) por empreitada, a preço fixo, ou reajustável por índices previamente determinados (Lei 4.591/64, art. 55); (b) por administração ou "a preço de custo" (Lei 4.591/64, art. 58); ou (c) diretamente, por contratação direta entre os adquirentes e o construtor (Lei 4.591/64, art. 41).

3. Nos dois primeiros regimes, a construção é contratada pelo incorporador ou pelo condomínio de adquirentes, mediante a celebração de um contrato de prestação de serviços, em que aqueles figuram como tomadores, sendo o construtor um típico prestador de serviços. Nessas hipóteses, em razão de o serviço prestado estar perfeitamente caracterizado no contrato, o exercício da atividade enquadra-se no item 32 da Lista de Serviços, configurando situação passível de incidência do ISSQN.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

4. Na incorporação direta, por sua vez, o incorporador constrói em terreno próprio, por sua conta e risco, realizando a venda das unidades autônomas por "preço global", compreensivo da cota de terreno e construção. Ele assume o risco da construção, obrigando-se a entregá-la pronta e averbada no Registro de Imóveis. Já o adquirente tem em vista a aquisição da propriedade de unidade imobiliária, devidamente individualizada, e, para isso, paga o preço acordado em parcelas.

5. Como a sua finalidade é a venda de unidades imobiliárias futuras, concluídas, conforme previamente acertado no contrato de promessa de compra e venda, a construção é simples meio para atingir-se o objetivo final da incorporação direta; o incorporador não presta serviço de "construção civil" ao adquirente, mas para si próprio.

6. Logo, não cabe a incidência de ISSQN na incorporação direta, já que o alvo desse imposto é atividade humana prestada em favor de terceiros como fim ou objeto; tributa-se o serviço-fim, nunca o serviço-meio, realizado para alcançar determinada finalidade. As etapas intermediárias são realizadas em benefício do próprio prestador, para que atinja o objetivo final, não podendo, assim, serem tidas como fatos geradores da exação.

7. Recurso especial não provido.

AgInt no AgInt no TP 946 / RN

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO INTERNO NO PEDIDO DE TUTELA PROVISÓRIA
2017/0244794-9

RELATOR

Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO (1133)

ÓRGÃO JULGADOR

T1 - PRIMEIRA TURMA

DATA DO JULGAMENTO

15/09/2020

DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE

DJe 21/09/2020

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NA TUTELA PROVISÓRIA OBJETIVANDO CONFERIR EFEITO SUSPENSIVO ATIVO A RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO CONTRA ACÓRDÃO QUE JULGOU IMPROCEDENTE PEDIDO RESCISÓRIO.

ISSQN. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. MATÉRIA JÁ PACIFICADA À ÉPOCA EM QUE PROFERIDO O ACÓRDÃO QUE SE POSTULA RESCINDIR. INAPLICABILIDADE DO ÓBICE DA SÚMULA 343/STF. INAPLICABILIDADE

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

DA RESTRIÇÃO DA SÚMULA 7/STJ. CABIMENTO DE AÇÃO RESCISÓRIA. EXCEPCIONALIDADE DEMONSTRADA. CONSTATAÇÃO DOS REQUISITOS AUTORIZADORES DO DEFERIMENTO DO EFEITO SUSPENSIVO POSTULADO. MANUTENÇÃO DA TUTELA PROVISÓRIA CONCEDIDA, A FIM DE SUSPENDER A EXIGIBILIDADE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS REFERENTES AOS AUTOS DE INFRAÇÃO 505067072, 505068079 E 505069075, BEM COMO GARANTIR O DIREITO DA SOCIEDADE EMPRESARIAL, ORA AGRAVADA, À EXPEDIÇÃO DE CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITOS DE NEGATIVA, CASO INEXISTA QUALQUER OUTRO DÉBITO FISCAL EXIGÍVEL A OBSTAR SUA EXPEDIÇÃO, PARA VIGORAR ATÉ O JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL POR ESTA CORTE, OU EVENTUAL ALTERAÇÃO DESTA DECISÃO. AGRAVO INTERNO DO MUNICÍPIO DE NATAL/RN A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

[...]

7. Diante disso, verifica-se que, analisando os fatos apresentados pelo Tribunal de origem, a pretensão recursal encontra apoio na jurisprudência consolidada desta Corte Superior, segundo a qual a incorporadora não assume a condição de contribuinte do ISS quando a construção do imóvel é feita pelo incorporador em terreno próprio, por sua conta e risco, hipótese na qual atua como construtor, ainda que durante o período de edificação tenha realizado a venda de unidades autônomas para entrega futura por preço global (cota de terreno e construção).

8. Não se configura, portanto, a prestação de serviços de construção civil do construtor ao adquirente, mas sim para si próprio, objetivando atingir o objetivo final da incorporação direta".

Logo, ainda que utilize em suas construções materiais produzidos fora do local da obra, conclui-se que a consulente não se caracteriza como contribuinte do ICMS, relativamente à atividade relatada na inicial.

Quanto ao diferencial de alíquotas (DIFAL) de que trata o inciso VII do art. 2º do Regulamento do ICMS, não é devido seu recolhimento, tendo em vista que a remessa de material promovida pelo estabelecimento paulista se encontra fora do campo de incidência do ICMS. Ademais, segundo inciso XVI do art. 12 da Lei Complementar nº 87/1996, o fato gerador ocorre na saída de bem ou mercadoria promovida por estabelecimento de contribuinte, condição não preenchida pelo estabelecimento da consulente domiciliado em São Paulo,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

conforme manifestado pelo Fisco local.

Partindo dessa premissa, caso a consulente não realizar movimentação de materiais entre as suas obras localizadas em território paranaense, não será necessário manter inscrição no cadastro estadual.

Caso contrário, ou seja, se realizar movimentação de materiais entre suas obras localizadas no Paraná, deverá ser detentora de inscrição estadual neste Estado para cumprimento das obrigações acessórias dispostas nos artigos 392 a 396 do RICMS.

PROTOCOLO: 20.803.377-8.

CONSULTA Nº: 040, de 6 de setembro de 2023

SÚMULA: ICMS. MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LOCADOS. FORNECIMENTO DE PARTES E PEÇAS. INCIDÊNCIA.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de "comércio atacadista de outras máquinas e equipamentos não especificados anteriormente; partes e peças" (CNAE 4669-9/99), informa que também atua na locação de máquinas e equipamentos comerciais e industriais e que, na consecução dessa atividade, realiza a manutenção de tais bens, os quais se encontram em estabelecimentos de seus clientes. Para tal, expõe que juntamente com os técnicos responsáveis pela prestação dos serviços necessita enviar partes e peças, para que esses, caso verificada a necessidade de substituição, possam concluir os reparos.

Esclarece que, para otimizar a eficácia da atividade de manutenção, preventiva ou corretiva, os técnicos saem do estabelecimento da consulente portando inúmeras peças, que poderão, ou não, ser objeto de utilização, além de nem sempre haver prévio conhecimento de quem será o cliente destinatário,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

no momento da saída das peças.

Nesse contexto, a consulente aduz ter dúvidas sobre a interpretação da legislação tributária. Reconhece incidir ICMS sobre as peças fornecidas na prestação de serviço de manutenção de equipamentos locados, na forma estabelecida no item 14.01 da Lista de Serviços anexa à lei Complementar nº 116/2003, mas aduz que não há regras claras na legislação dispendo acerca dos procedimentos a serem utilizados para documentar essas operações.

Manifesta entendimento de que, nas situações em que a realização de reparos, às custas do locador, requer o emprego de peças, haveria incidência de ICMS e, por conseguinte, a necessidade de estorno de créditos. Assim, quando da utilização das peças, caberia, no seu entender, a emissão de nota fiscal com o Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP 5.949 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado) e posterior estorno de créditos.

Após a exposição da situação fática, apresenta as seguintes questões:

1. que procedimento deve adotar, no caso de remessa de peças para a manutenção de equipamentos locados a terceiros, notadamente no que concerne à emissão de notas fiscais, aos CFOPs aplicáveis à operação e aos procedimentos em relação aos créditos de ICMS, tendo em vista a utilização das peças em equipamentos de sua propriedade;

2. qual o procedimento passível de adoção, incluindo a emissão de notas fiscais, tendo em vista a impossibilidade de ser determinado, no momento da saída de seu estabelecimento, o endereço para o qual serão remetidas as peças e quais serão aplicadas na manutenção;

3. se haverá incidência de ICMS, no caso de reparo de equipamentos locados, às custas da consulente, e caso não

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

haja incidência, que procedimentos devem ser adotados em relação aos créditos decorrentes da aquisição das peças.

RESPOSTA

Conforme manifestado pelo Setor Consultivo nas Consultas de números 82/2011, 87/2011, 65/2019 e 6/2020, a saída de bem para locação não constitui fato gerador do ICMS, de modo que o contribuinte que exerce também essa atividade deve adquirir tais bens na condição de consumidor final (compra de bens para o ativo imobilizado e não para revenda), não fazendo jus ao crédito pelas entradas, de modo a ser necessário o estorno de eventual crédito apropriado por ocasião da aquisição e, se for o caso, do recolhimento do diferencial de alíquotas de que trata o inciso VI do art. 2º do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017.

Ainda, conforme esclarecido nas respostas dadas as consultas antes mencionadas, na hipótese de o contrato ter por objeto a locação de bem móvel e, ao mesmo tempo, a prestação de serviço de manutenção e/ou o fornecimento de componentes e insumos necessários ao funcionamento do bem locado, os serviços e o fornecimento de materiais consumidos nessas atividades, que são dissociadas da locação, submetem-se as regras tributárias estabelecidas ao ICMS e/ou ao ISS. Isso porque, a prestação de serviço de manutenção, ou o fornecimento de materiais necessários ao funcionamento, de bem que se encontra na posse de terceiros, caracteriza serviço prestado ou venda, a outra pessoa, sendo irrelevante o fato de o bem não ser de sua propriedade.

Na situação em exame, conforme relatado pela consulente, o contrato conjuga locação de máquinas e equipamentos com prestação de serviço de manutenção, estando nessa incluída a reposição/troca de peças e partes, ou seja, o locador e o prestador de serviços se confundem.

Quanto ao tratamento tributário, a atividade de manutenção e conservação de máquinas sujeita-se ao ISS,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

excetuadas as peças e partes empregadas na prestação desse serviço, em relação às quais incide ICMS, configurando-se em operação de comercialização de mercadorias, conforme dispõe o item 14.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, abaixo transcrito, conjugado com o disposto no inciso V do art. 2º do Regulamento do ICMS:

14.01 - Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS)."

Logo, responde-se à consulente que incide ICMS em relação à saída de partes e peças utilizadas na prestação de serviço de manutenção de bem que se encontra na posse de terceiros, devendo ser emitida nota fiscal em nome do destinatário, para documentar a venda, com destaque de ICMS, exceto na hipótese de o imposto já ter sido retido em operação anterior, por substituição tributária. Ainda, quanto aos créditos decorrentes da aquisição de mercadorias utilizadas em manutenções ou consertos, não cabe seu estorno, uma vez que a operação de saída deve ocorrer com débito de imposto.

Quanto à base de cálculo, no caso de ter sido pactuado em contrato um preço global, devem ser observadas as regras dispostas no art. 15 da Lei Complementar nº 87/1996 e reprisadas no art. 8º da Lei nº 11.580/1996 (Precedentes: Consultas nº 82 e nº 87, de 2011)

Na hipótese de a saída das partes e peças do estabelecimento da consulente ocorrer sem determinação de seu destino, devem ser observados os procedimentos próprios a operações sem destinatário certo (venda ambulante), que estão previstos detalhadamente nos artigos 560 a 562 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n 7.871/2017. Especificamente em relação aos CFOPs a serem indicados em cada nota fiscal (de remessa, venda e de retorno), destaca-se haver nas tabelas de Códigos Fiscais de Operações e Prestações, contidas no Anexo

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

II do Regulamento do ICMS, códigos específicos, todos identificados pela expressão "fora do estabelecimento".

Por seu turno, quando determinado o local da prestação do serviço, mas sem o conhecimento de quais peças serão empregadas no conserto ou na manutenção do bem, os procedimentos a serem observados, para fins de documentar a saída das peças do estabelecimento da consulente, a posterior venda das que forem efetivamente utilizadas na prestação do serviço e o retorno das demais, encontram-se dispostos nos artigos 504-A a 504-D do Regulamento do ICMS. Para essa situação, também há códigos CFOP, tanto para as saídas quanto para o retorno, na Tabela I (A e B) do Anexo II da norma regulamentar, os quais estão identificados pela expressão "para conserto ou reparo".

PROTOCOLO: 20.849.135-0

CONSULTA Nº: 041, de 14 de setembro de 2023

SÚMULA: ICMS. FABRICAÇÃO DE DERIVADOS DA MANDIOCA. CRÉDITO PRESUMIDO. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de fabricação de farinha de mandioca e derivados (CNAE 1063-5/00), informa que produz polvilho azedo (NCM 3505.10.00), polvilho doce (NCM 1108.14.00), amido de mandioca (1108.12.00) e farinhas ou farofas de mandioca temperada (NCM 1901.909.90), para comercialização em operações internas e interestaduais.

Sua dúvida diz respeito à possibilidade de aplicação, em distintas operações, da regra de redução de base de cálculo prevista no item 20 do Anexo VI do Regulamento do ICMS e da regra de crédito presumido de que trata o item 6 do Anexo VII do mesmo diploma.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

No seu entender, seria possível a adoção da redução da base de cálculo para 36,84%, considerando a alíquota de 19%, nas saídas internas, e a apropriação de crédito presumido de 50% sobre o imposto destacado na nota fiscal, calculado com a alíquota de 7% ou 12% sobre o valor da operação, nas saídas interestaduais.

Questiona se está correto seu entendimento ou se haveria impedimento à aplicação da regra de redução de base de cálculo às operações internas, em razão de disposição contida na nota 4 do item 6 do Anexo VII, de que o benefício do crédito presumido não se aplica cumulativamente com o da redução de cálculo previsto no item 20 do Anexo VI, ambos do Regulamento do ICMS.

RESPOSTA

Os benefícios mencionados pela consulente encontram-se previstos no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n° 7.871/2017, com a seguinte redação:

*"ANEXO VI
DA REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO*

...

20 Fica reduzida a base de cálculo, até 30.4.2024, de forma que a carga tributária resulte no percentual equivalente a 7% (sete por cento) 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, 3/2005, 20/2012 e 49/2017):

Notas:

- 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 Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS calculado pelas respectivas alíquotas;*
 - 2. não será exigido o estorno proporcional dos créditos fiscais decorrentes da aquisição de matérias-primas e dos demais*
-

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

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 VII

DO CRÉDITO PRESUMIDO

...

6 Aos estabelecimentos fabricantes das seguintes mercadorias classificadas na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM:

POSIÇÃO	NCM	DESCRIÇÃO
1	1108.12.00	AMIDO de mandioca
2	3505.10.00	Amido modificado e dextrina, de mandioca
3	1106.20.00	Farinha de mandioca branca fina crua
4	1106.20.20	Farinha de mandioca branca grossa crua
5	1106.20.00	Farinha de mandioca torrada
6	1106.20.00 1901.90.90	Farinha temperada de mandioca
7	1108.14.00	Fécula de mandioca
8	2005.99.00	Mandioquinha palha

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

9	1108.14.00	Polvilho
10	1702.30.00	Xarope de glicose de mandioca

Notas:

1. O benefício de que trata este item fica autorizado até 31.12.2024, no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido nas saídas desses produtos em operações interestaduais (Lei n. 19.777, de 18 de dezembro de 2018, e Convênio ICMS 190/2017).
 2. a opção pelo crédito presumido, bem como a renúncia, deverá ser declarada em termo lavrado no Registro de Ocorrências Eletrônico - RO-e;
 3. tanto a opção quanto a renúncia produzirão efeitos por período não inferior a 12 (doze) meses, contados do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao da lavratura do correspondente termo;
 4. o benefício de que trata este item não se aplica cumulativamente com o tratamento previsto no item 20 do Anexo VI;
 5. aplica-se o disposto neste item às operações internas com fécula de mandioca;
 6. o benefício previsto para as operações de que trata a nota 5 se aplica cumulativamente com o diferimento parcial previsto no art. 28 do Anexo VIII;
 7. o benefício de que trata este item se aplica também nas operações de saídas realizadas por centro de distribuição ou outro estabelecimento industrial pertencente ao mesmo titular, desde que não tenha sido anteriormente utilizado na operação de transferência;
 8. o benefício de que trata este item:
 - 8.1. fica limitado a que o total dos créditos do estabelecimento não exceda o total dos débitos no período de apuração;
 - 8.2. deverá ser lançado na Escrituração Fiscal Digital - EFD com o código de ajuste da apuração PR021003 e gerado um Registro E111, informando no campo 04 o valor do crédito presumido.
 9. na hipótese de o total dos créditos exceder o total dos débitos, o estabelecimento deverá efetuar o estorno da parcela do crédito presumido excedente, mediante a utilização do código de ajuste PR011003, gerando um Registro E111, com a informação
-

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

do valor do estorno no campo 04."

Ressalte-se, primeiramente, ser de responsabilidade da consulente a classificação de seus produtos na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, e conseqüentemente, pela verificação de que esses se encontram dentre as mercadorias beneficiadas pelo crédito presumido estabelecido no item 6 do Anexo VII, antes transcrito.

O estabelecimento fabricante de mercadorias alcançadas pelo benefício e optante por sua fruição tem o direito de aproveitar crédito no percentual de 50% do valor do imposto devido nas saídas interestaduais desses produtos, observadas as condicionantes e demais requisitos previstos, não se aplicando a essas operações a regra de redução de base de cálculo de que trata o item 20 do Anexo VI, por expressa determinação contida na nota 4 do referido item 6 do Anexo VII, do Regulamento do ICMS.

Note-se que a redução de base de cálculo, conforme prescrita no item 20 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, alcança operações internas e interestaduais, mas essa norma não se aplica, em uma mesma operação, cumulativamente com o benefício de crédito presumido. Logo, nas operações interestaduais, quando o estabelecimento for optante pelo crédito presumido, é inaplicável a redução de base de cálculo.

Por outro lado, considerando que as operações internas não se encontram entre as beneficiadas com o crédito presumido, em relação a essas não há óbices à aplicação da referida redução, exceto em se tratando de saídas com fécula de mandioca, pois alcançadas pela regra do crédito outorgado, nos termos da nota 5 do próprio item 6 do Anexo VII, devendo ser observado, nesse caso, também o disposto na nota 6 do mesmo dispositivo regulamentar.

Frise-se ser essa a orientação do Setor Consultivo, quanto à interpretação a ser dada a dispositivos normativos que preveem benefícios fiscais, na hipótese de haver

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

determinação de sua inaplicabilidade cumulativamente com outras regras beneficiadoras, a de que a restrição deve ser considerada sob a perspectiva de uma mesma operação e não sob o enfoque do estabelecimento, salvo determinação expressa em sentido diverso (precedentes: Consultas nº 44, de 21 de maio de 2009, e nº 50, de 6 de julho de 2010).

Desse modo, ainda que optante pelo crédito presumido, ao promover operações internas com mercadorias alcançadas pela redução de base de cálculo, exceto com fécula de mandioca, deve a consulente aplicar essa norma, estando correto, portanto, seu entendimento.

PROTOCOLO: 20.888.521-9

CONSULTA Nº: 042, de 15 de setembro de 2023

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SEGMENTO DA CONSTRUÇÃO CIVIL.

A consulente, empresa estabelecida em Minas Gerais e com inscrição auxiliar de substituto tributário neste Estado, está cadastrada na atividade econômica de comércio atacadista de materiais de construção em geral (CNAE 46.79-6/99) e informa ter dúvidas quanto à aplicação da substituição tributária prevista para o segmento de materiais de construção aos produtos classificados na posição 69.10 da NCM, correspondente ao CEST 10.031.00 (pias, lavatórios, colunas para lavatórios, banheiras, bidês, sanitários, caixas de descarga, mictórios e aparelhos fixos semelhantes para usos sanitários, de cerâmica).

Informa que é fabricante dos citados produtos e que os mesmos são comercializados com revendedores paranaenses com aplicação da substituição tributária prevista na posição 27 da tabela do art. 105 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, cuja redação foi acrescentada pelo Decreto nº 3.949, de 27/2/2012,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

que implementou o Protocolo ICMS 196/2009, com efeitos a partir de 1º/4/2012.

Aduz que o inciso VIII da cláusula segunda do Protocolo ICMS 196/2009 foi alterado pelo Protocolo ICMS 92/2022, com efeitos a partir de 1º/2/2023, para excluir do regime de substituição tributária as operações com mercadorias classificadas nos CEST 10.001.00, 10.004.00, 10.017.00, 10.027.00, 10.030.01, 10.031.00, 10.050.00 e 10.069.00, quando tiverem como origem ou destino o Estado de Minas Gerais. Por essa razão, expõe seu entendimento de que deixou de ser responsável pela retenção e recolhimento do imposto, conforme previsto no § 1º do art. 105 do Anexo IX da norma regulamentar.

Ainda, expõe que o Paraná e Minas Gerais são signatários do Protocolo ICMS 85/2011, que também trata da substituição tributária nas operações com materiais de construção e não dispensa a aplicação da substituição tributária às mercadorias classificadas no CEST 10.031.00, observando que suas disposições não foram implementadas na legislação paranaense, como previsto na sua cláusula sétima, uma vez que não localizou sua menção nas normas que tratam do assunto.

Com isso, indaga se, à vista da alteração do Protocolo ICMS 196/2009, dada pelo Protocolo ICMS 92/2022, e da não implementação do Protocolo ICMS 85/2011, que trata do mesmo assunto, está dispensada da responsabilidade pela retenção do imposto nas operações que praticar com estabelecimentos varejistas paranaenses, passando essa obrigação a ser do destinatário, nos termos do art. 11 do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

RESPOSTA

Registre-se que a implementação na legislação estadual, por meio de ato do Poder Executivo, de disposições contidas em normas editadas no âmbito do Conselho Nacional de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Política Fazendária - Confaz, que instituem obrigações ou dispensas de responsabilidade de recolhimento do imposto devido por substituição tributária, é condição necessária para sua validade e eficácia.

Neste sentido, não tendo sido internalizada na legislação paranaense a alteração introduzida no Protocolo ICMS 196/2009 pelo Protocolo ICMS 92/2022, permanece a obrigação de remetentes domiciliados em Minas Gerais efetuarem a retenção do imposto nas saídas destinadas ao Paraná.

PROTOCOLO: 20.738.730-4

CONSULTA Nº: 043, de 26 de setembro de 2023

SÚMULA: ICMS. CRITÉRIOS PARA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO PELO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO DETENTOR DE REGIME ESPECIAL. OPERAÇÕES COM DESTINATÁRIOS ENQUADRADOS NO SIMPLES NACIONAL.

A consulente, entidade sindical que representa o setor atacadista distribuidor paranaense, destaca que, dentre as alterações introduzidas no Regulamento do ICMS, pelo Decreto nº 293/2023, encontra-se a que trata dos critérios para a obtenção da base de cálculo do ICMS devido pelo regime de substituição tributária, por estabelecimento atacadista detentor de regime especial que lhe atribua a condição de substituto tributário.

Nessa situação, poderá ser autorizado que a base de cálculo para fins de retenção do imposto devido por substituição tributária seja obtida a partir do valor da operação ou prestação própria realizada pelo estabelecimento detentor do regime especial, acrescido das demais despesas, quando não incluídas no preço, e da aplicação do coeficiente

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de 70% da MVA aplicável às operações internas.

Sua dúvida diz respeito à determinação da base de cálculo do ICMS/ST, nas operações internas cujo destinatário for contribuinte optante pelo regime do Simples Nacional.

Entende ser necessária a aplicação cumulativa de dois coeficientes (redutores) da MVA, quais sejam: o do § 3º do art. 14, sem prejuízo do ajuste previsto no § 7º do art. 1º, e o do art. 16, ambos do Anexo IX do RICMS.

Objetivando maior segurança jurídica, questiona se a aplicação do coeficiente redutor da MVA, previsto às operações em que o destinatário for optante pelo regime do Simples Nacional, deve ocorrer após o ajuste da MVA e da aplicação coeficiente de redução do § 3º de art. 14, representado pela fórmula "i", ou então antes do ajuste de MVA, demonstrado na fórmula "ii":

i. $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 70\% \text{ (art. 14)} \times 30\% \text{ ou } 50\% \text{ (art. 16)}$

ii. $\{[(1 + \text{MVA-ST original} \times 70\% \text{ (art. 14)} \times 30\% \text{ ou } 50\% \text{ (art. 16)} \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\}$

Expõe seu entendimento de que a fórmula "i" retrataria a forma adequada para obtenção da base de cálculo do ICMS/ST da operação e indaga se está correta a sua conclusão.

RESPOSTA

Para análise da matéria, reproduz-se os dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, que têm vínculo com a dúvida apresentada pela consulente:

"ANEXO IX

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Art. 1.º O imposto a ser retido e recolhido por Substituição Tributária - ST, em relação às operações subsequentes, será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre a respectiva base de cálculo prevista neste Regulamento, deduzindo-se, do valor obtido, o imposto devido pela operação própria do substituto (art. 11 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996; Convênio ICMS 81/1993; Convênio ICMS 18/2017; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 93/2015; Convênio ICMS 155/2015; Ajuste SINIEF 4/1993).

§ 7.º Quando o percentual de carga tributária incidente na operação do substituto for inferior ao do substituído na venda para consumidor final, a MVA deverá ser ajustada na forma determinada no § 5º, hipótese em que a variável "ALQ inter" corresponderá ao percentual de carga tributária da operação do substituto e a variável "ALQ intra" corresponderá à carga tributária praticada pelo substituído para o consumidor final.

§ 8.º O disposto no § 7º não se aplica ao contribuinte substituto tributário optante pelo Simples Nacional.

[...]

Art. 14. Mediante regime especial concedido pelo Diretor da REPR, poderá ser atribuída a condição de substituto tributário ao estabelecimento localizado neste Estado que opere:

[...]

§ 3.º Ressalvadas as hipóteses em que a legislação estabeleça como base de cálculo para a retenção do imposto o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final - PMPF, o preço final a consumidor, máximo ou único, fixado por órgão público competente ou o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, o regime especial poderá autorizar que a base de cálculo seja obtida a partir do valor da operação ou prestação própria realizada pelo estabelecimento detentor do regime especial de que trata este artigo, acrescido das demais despesas, quando não incluídas no preço, e da aplicação do coeficiente de 70% (setenta por cento) da MVA aplicável, sem prejuízo do disposto no § 7º do art. 1º deste Anexo.

[...]

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Art. 16. O contribuinte substituto, em relação às operações com as mercadorias a que se referem as Seções VI, VII, XVIII e XXII 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."

Depreende-se do disposto no § 3º do art. 14 do Anexo IX da norma regulamentar que o substituto tributário que for detentor de regime especial está autorizado a apurar a base de cálculo para determinação do imposto devido pelo regime de substituição tributária adotando o valor da operação própria, acrescido das demais despesas, quando não incluídas no preço, e da aplicação do coeficiente de 70% da MVA aplicável às operações internas.

Nota-se que, para adoção desse coeficiente, necessário ter conhecimento da MVA original prevista na legislação para o produto e, então proceder o cálculo e adotar a MVA reduzida para 70%.

Na situação questionada pela consulente, quando o destinatário paranaense for contribuinte enquadrado no regime do Simples Nacional, o "caput" do art. 16 antes transcrito prevê que a base de cálculo do imposto devido pelo regime de substituição tributária deve ser formada com a utilização de MVA inferior àquela aplicável nas operações em que o destinatário seja contribuinte enquadrado no regime normal.

Nesse caso, para encontrar a MVA, o substituto tributário deve multiplicar um dos coeficientes previstos nos incisos I ou II do art. 16 do Anexo IX da norma regulamentar pela MVA reduzida, nos termos do § 3º do art. 14, antes

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

transcrito.

Assim, deve ser reduzida a MVA original divulgada pela Secretaria de Estado da Fazenda, mediante a aplicação de dois coeficientes de redução, o do § 3º do art. 14 (70%) e um dos indicados no art. 16 (o do inciso I ou do inciso II, conforme a alíquota do produto), sendo o percentual resultante aquele a ser adotado como MVA original, por contribuinte substituto detentor de regime especial, para fins de cálculo da MVA ajustada, nos termos do § 7º do art. 1º do Anexo IX, utilizando-se a fórmula prevista no § 5º do referido art. 1º do mesmo anexo.

Registre-se que a MVA deve ser ajustada na hipótese de ser constatado que o percentual de carga tributária incidente na operação praticada pelo substituto é inferior ao aplicável na venda para consumidor final.

Por fim, menciona-se que não se aplica o ajuste da MVA de que trata o § 7º do art. 1º, antes transcrito, ao contribuinte substituto tributário enquadrado no Simples Nacional, conforme prevê o § 8º do art. 1º do Anexo IX.

Posto isso, responde-se que a fórmula correta para cálculo da margem de valor agregado é a segunda (ii) indicada pela consulente.

PROTOCOLO: 20.972.016-7

CONSULTA Nº: 044, de 3 de outubro de 2023

SÚMULA: ICMS. VENDA DE MERCADORIA A EMPRESA DOMICILIADA NO EXTERIOR. ENTREGA EM TERRITÓRIO NACIONAL.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática (CNAE 4751-2/01), informa que

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

também atua no desenvolvimento e licenciamento de programas de computador, assim como na prestação de serviços relacionados à tecnologia da informação: suporte técnico, manutenção e outros.

Esclarece que, como varejista, as suas vendas se destinam, como regra, a consumidores finais, sendo que algumas dessas operações são realizadas a empresas localizadas no exterior, porém com a entrega da mercadoria em território nacional.

Entende que, em relação a essa específica situação, para cumprimento das obrigações fiscais, devem ser emitidas duas notas fiscais: (i) uma para documentar a venda ao adquirente domiciliado no exterior, com o fim de proceder ao faturamento, utilizando-se do CFOP 7.102 e sem destaque de ICMS; (ii) e outra fiscal para efeitos de entrega da mercadoria ao destinatário localizado no Brasil, em operação interna ou interestadual, com destaque de ICMS, utilizando o CFOP 5.949/6.949, e com recolhimento do Difal, no caso de não contribuinte do ICMS.

Nesse contexto, em que a operação envolve adquirente sediado no exterior, entende que não seria possível a emissão de notas fiscais na forma de remessa por conta e ordem de terceiros, razão da utilização de CFOP correspondente a outras saídas (5.949/6.949), e que o destaque de ICMS deve ser realizado na nota fiscal que documentará a entrega da mercadoria, em virtude de o fato gerador do imposto decorrer da circulação da mercadoria em território nacional.

Expõe ainda que, na nota fiscal referente à venda ao exterior, seriam informados, em campo referente a dados adicionais, o local de entrega e o destinatário da mercadoria no Brasil, bem como, na nota fiscal de entrega, seriam informados os dados do documento de venda ao exterior.

Acerca dessa modalidade de operação, menciona ter localizado a Consulta nº 145, de 15 de outubro de 2002,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

expedida por este Setor, manifestando a orientação de que exportações fictas não são alcançadas pela não incidência de ICMS, pelo fato de a mercadoria não se destinar ao exterior, devendo ser emitidas duas notas fiscais para documentar essa saída, uma em nome do adquirente original, domiciliado no exterior, com destaque de ICMS, e outra para acompanhar o transporte da mercadoria até o destinatário, sem destaque de ICMS.

Por seu turno, expõe que o Estado de São Paulo, ao analisar situação análoga, retratada na Consulta nº 262, de 20 de julho de 2011, o entendimento de que a nota fiscal emitida para documentar a entrega da mercadoria a destinatário situado em território nacional deve conter o destaque de ICMS e, havendo necessidade de emissão de nota fiscal para documentar a venda da mercadoria a empresa sediada no exterior, esta deve ser emitida sem destaque de ICMS.

Exposta a situação fática, questiona se os procedimentos sugeridos estão corretos e se pode ser realizado o recolhimento do Difal no momento da entrega da mercadoria ao destinatário estabelecido no Brasil, a fim de evitar seu recolhimento em duplicidade.

RESPOSTA

Destaca-se, para efeitos da presente resposta, que se parte do pressuposto de que a operação descrita será efetuada em conformidade com a legislação federal, que estabelece as específicas situações que correspondem a exportações sem exigência de saída do produto do território nacional (exportações fictas), determinando procedimentos para efeitos de processamento do despacho aduaneiro de exportação e do conseqüente despacho aduaneiro de importação.

Para efeitos de ICMS, na hipótese de exportação sem saída física da mercadoria do País, salvo na existência de dispositivos regulamentares prevendo tratamento específico a determinada modalidade de exportação ficta, devem ser

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

observados o tratamento tributário e as regras a que submetida a operação realizada em território nacional, pois inaplicável o preceito constitucional de não incidência, prevista para operações que destinem mercadorias ao exterior.

No que diz respeito à forma de documentar essa operação, considerando que, para efeitos de ICMS, não cabe a aplicação dos tratamentos tributários de exportação e de importação às saídas realizadas sob esse regime, deverá ser emitida nota fiscal em nome do destinatário localizado no Brasil, com destaque do ICMS, calculado observando-se as regras aplicáveis à operação, segundo à legislação que rege o imposto estadual, consignando-se no campo relativo a "Informações Complementares", além de outros dados necessários à identificação da operação, que se trata de mercadoria entregue por ordem de empresa situada no exterior, adquirente da mercadoria em operação realizada sob o regime DAC.

Por seu turno, diante da ausência de normatização específica sobre essa modalidade de operação, na hipótese de a legislação federal requerer, para processamento da DU-E (Declaração Única de Exportação) e do despacho aduaneiro, a emissão de nota fiscal em nome do destinatário domiciliado no exterior, com indicação de CFOP próprio a operações de exportação, poderá a interessada proceder à emissão, consignando como informações complementares os dados do destinatário a quem será entregue a mercadoria em território nacional e demais informações que possibilitem a correta compreensão da operação. Nesse caso, deverá também ser indicado o número desse documento na NF-e mencionada no parágrafo anterior.

PROTOCOLO: 20.943.440-7

CONSULTA Nº: 045, de 25 de outubro de 2023

SÚMULA: ICMS. CARGA TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES COM

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PRODUTO DENOMINADO COMERCIALMENTE DE
TORRESMO SUÍNO.

A consulente, enquadrada no regime do Simples Nacional e cadastrada na atividade principal de "fabricação de outros produtos alimentícios não especificados anteriormente" (CNAE 1099-6/99), aduz que adquire pele suína desidrata e salgada e a transforma no produto denominado "pururuca", que se trata de pele de porco desidratada e preparada, resultando em pele dura e frita em óleo, consumida como petisco crocante, classificado no código 1602.49.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), conforme Solução de Consulta Cosit nº 98.093/2018, expedida pela Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal.

Aduz que referido produto se encontra incluído no regime de substituição tributária, sendo o responsável pela retenção do imposto relativamente às operações subsequentes.

Em razão desse fato, tem dúvidas quanto à alíquota incidente na operação e quanto à aplicação da redução na base de cálculo de que trata o item 7 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 7% nas saídas internas e interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, defumados para conservação, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e de gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino.

Expõe seu entendimento de que, para efeitos de retenção do imposto devido pelo regime de substituição tributária, incide na operação com o produto questionado a carga tributária de 7% e questiona quanto à correção dessa conclusão.

RESPOSTA

Para análise da matéria, reproduz-se excertos de dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

7.871, de 29 de setembro de 2017, que têm vínculo com a dívida apresentada:

"ANEXO VI

[...]

DA REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO

[...]

7 A base de cálculo do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS fica reduzida, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas internas e interestaduais de CARNE e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, defumados para conservação, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e de gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino (Convênio ICMS 89/2005).

[...]

ANEXO IX

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

[...]

Art. 1.º O imposto a ser retido e recolhido por Substituição Tributária - ST, em relação às operações subsequentes, será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre a respectiva base de cálculo prevista neste Regulamento, deduzindo-se, do valor obtido, o imposto devido pela operação própria do substituto (art. 11 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996; Convênio ICMS 81/1993; Convênio ICMS 18/2017; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 93/2015; Convênio ICMS 155/2015; Ajuste SINIEF 4/1993).

[...]

§ 4.º Nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Substituição Tributária - ST, a empresa enquadrada no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, investida na condição de sujeito passivo por substituição, deverá observar o seguinte (Convênio ICMS 35/2011; art. 28 da Resolução CGSN n. 94, de 29 de novembro de 2011):

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

II - calcular, reter e recolher o imposto devido por Substituição Tributária - ST, 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;

III - não aplicar a Margem de Valor Agregado - MVA ajustada, devendo, para fins de base de cálculo da Substituição Tributária - ST nas operações interestaduais, adotar o percentual de "MVA ST original".

Transcreve-se, ainda, partes da referida Solução de Consulta que, segundo a consulente, é a classificação fiscal de seu produto:

"ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 1602.49.00

Mercadoria: Pele de suíno cortada em pequenas tiras, salgada e frita, apresentada pronta ao consumo humano em embalagem plástica contendo 60 g, comercialmente denominada "torresmo suíno".

Inicialmente, registre-se que o contribuinte enquadrado no regime do Simples Nacional, investido na condição de sujeito passivo por substituição, deve observar o mesmo tratamento tributário adotado pelos contribuintes enquadrados no regime normal no que diz respeito à parcela devida por esse regime, em cumprimento ao previsto no § 4º do art. 1º do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Sublinhe-se, ainda, que é de responsabilidade do contribuinte a adequada classificação do produto na NCM/SH.

Passando à dúvida da consulente, quanto à alíquota incidente na operação com o produto antes especificado, por não se enquadrar nos incisos do art. 14 da Lei nº 11.580/1996, que determinam alíquotas específicas para determinadas mercadorias e prestações de serviços sujeitos à incidência do imposto estadual, deve ser adotada a alíquota geral prevista às operações com os demais bens e mercadorias, que é de 19%.

No que diz respeito à redução da base de cálculo disposta no item 7 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, esse benefício fiscal é específico para carne e demais produtos comestíveis resultantes do abate de aves, leporídeos e de gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino, encontrada nas seguintes formas: fresca, resfriada, congelada, salgada, defumada para conservação, seca ou temperada, não alcançando o produto que passou pelo processo de fritura, que é o caso da mercadoria comercializada pela consulente.

Sublinhe-se, por fim, que nas operações entre contribuintes com produtos cuja alíquota da mercadoria seja de 19% aplica-se o diferimento parcial de que trata a alínea "a" do inciso I do art. 28 do Anexo VIII da norma regulamentar, de modo que a carga tributária resulte no percentual equivalente a 12%.

PROTOCOLO: 20.943.440-7

CONSULTA Nº: 046, de 30 de novembro de 2023

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. SUPLEMENTOS VITAMÍNICOS DE USO VETERINÁRIO.

A consulente, empresa sediada no Estado de Minas

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Gerais, em nome de sua filial paranaense inscrita no CAD/ICMS sob o número 90443154-05 e que atua no comércio atacadista de mercadorias em geral, possuindo inscrição como substituto tributário (CAD/ICMS 90685204-76), expõe que tem dúvidas quanto à aplicação da substituição tributária prevista no art. 125 do Anexo IX do Regulamento do ICMS aos suplementos vitamínicos classificados no código 2936.90.00 da NCM, quando destinados exclusivamente a uso veterinário.

Observa que o código NCM citado está compreendido na posição 15 da tabela do § 1º art. 125 do Anexo IX, que abrange todas as mercadorias da posição 29.36 da NCM, mas que o § 3º do mesmo artigo excetua medicamentos, soros e vacinas destinados a uso veterinário da sujeição ao regime, sem contudo especificar a abrangência de tais termos.

Expõe seu entendimento de que, em razão de algumas posições da tabela do § 1º do art. 125 do Anexo IX do Regulamento do ICMS mencionarem expressamente os termos "medicamentos", "soros" e "vacinas" (posições 1 a 12 e 18 a 21), excluindo-os do regime quando de uso veterinário, a substituição tributária se aplicaria aos produtos descritos nas demais posições relacionadas, independentemente da destinação ao uso humano ou veterinário. Por outro lado, como o termo "medicamento" pode ter acepção ampla, englobando todos os produtos da tabela, poderia ser entendido que não se aplicaria a substituição tributária a nenhum deles, caso sejam de uso veterinário.

Com isso, indaga se os suplementos vitamínicos que comercializa, de uso exclusivamente veterinário, inseridos na posição 15 da tabela do § 1º do art. 125 do Anexo IX da norma regulamentar, submetem-se ao regime de substituição tributária, considerando-se a dispensa prevista no § 3º do mesmo artigo.

RESPOSTA

De início, transcreve-se partes pertinentes do art. 125 do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n° 7.871, de 29 de setembro de 2017:

"ANEXO IX DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO (artigos 1° a 144)

...

SEÇÃO XXIV

DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS FARMACÊUTICOS

(artigos 125 a 127)

Art. 125. Na saída dos produtos de que trata o § 1° com destino a revendedores situados no território paranaense é atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, em relação às operações subsequentes (Convênios ICMS 76/1994, 4/1995 e 147/2002; Convênio ICMS 34/2006; Convênios ICMS 19/2008 e 65/2008; Convênio ICMS 80/2009; Protocolo ICMS 24/2005; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

I - ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, nas vendas destinadas a estabelecimentos varejistas;

II - ao estabelecimento distribuidor, nas demais hipóteses.

§ 1.º O disposto neste artigo aplica-se às operações com os seguintes produtos, com a respectiva classificação na NCM:

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
...			
15	13.006.00	29.36	Provitaminas e vitaminas, naturais ou reproduzidas por síntese (incluídos os concentrados naturais), bem como os seus derivados utilizados principalmente como vitaminas, misturados ou não entre si, mesmo em quaisquer soluções - neutra (Convênios ICMS 76/1994 e 147/2002) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

...			
-----	--	--	--

...

§ 3.º O disposto neste artigo não se aplica aos medicamentos, soros e vacinas destinados a uso veterinário (Convênios ICMS 76/1994 e 4/1995).

Relevante salientar que incumbe ao contribuinte, notadamente ao fabricante, a responsabilidade pela classificação do produto na NCM e, em caso de dúvida, caberá esclarecê-la perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão que tem competência específica para se manifestar a respeito dessa matéria.

O § 3º do art. 125 do Anexo IX do Regulamento do ICMS estabelece que a substituição tributária não se aplica aos medicamentos, soros e vacinas destinados a uso veterinário, estando esses produtos identificados na tabela do § 1º do mesmo artigo, pelo comando "exceto para uso veterinário".

Os demais produtos farmacêuticos descritos na tabela citada, sejam destinados ao uso humano ou veterinário, sujeitam-se à substituição tributária.

Portanto, os suplementos vitamínicos descritos na posição 15 da tabela do § 1º do art. 125 do Anexo IX da norma regulamentar, a qual abrange todas as mercadorias classificadas na posição 29.36 da NCM, sujeitam-se ao regime de substituição tributária, nas operações internas promovidas pela filial paranaense da empresa consulente.

PROTOCOLO: 20.989.009-7

CONSULTA Nº: 047, de 30 de novembro de 2023

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÕES COM FEIJÃO. SAÍDAS ISENTAS E

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

DIFERIDAS. FASE DE ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO.

A consulente, cadastrada na atividade principal de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral (CNAE 4639-7/01) cita que o item 32 do art. 31 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS prevê o diferimento do pagamento do ICMS para operações com feijão, e reporta-se, também, às disposições do inciso VI do art. 30 do referido Anexo, que trata de fase de encerramento do diferimento, e do § 10 do mesmo artigo, que dispõe não se encerrar esse tratamento tributário na hipótese de limpeza, beneficiamento e empacotamento de feijão em estado natural.

Menciona, ainda, que o § 3º do referido art. 30 do Anexo VIII considera industrialização, para efeitos do referido inciso VI do mesmo artigo, qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade da mercadoria, ou a aperfeiçoação para o consumo.

Relata as fases de comercialização do produto, que envolvem o produtor rural, seu fornecedor e a consulente, e informa que adquire o feijão já embalado para consumo, em operação abrangida pelo diferimento do ICMS, com fundamento no § 10 do art. 31 do Anexo VIII do RICMS, revendendo-o com esse mesmo tratamento tributário, em situações que não constituem hipótese de encerramento do diferimento, nos termos previstos no citado art. 30 do Anexo VIII.

Posto isso, questiona qual o momento do encerramento do diferimento do imposto nas operações com feijão embalado para consumo, e, ainda, se o produto no estágio em que se encontra se caracteriza como industrializado.

Por fim, indaga o que deve ser considerado beneficiamento, mudança no acabamento, apresentação e aperfeiçoamento para consumo.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

RESPOSTA

Para análise da matéria, reproduz-se excertos de dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que têm vínculo com os questionamentos da consulente:

"ANEXO V
DAS ISENÇÕES
[...]

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

POSIÇÃO	DESCRIÇÃO
[...]	
5	Feijão em estado natural [...]

Notas:

2. fica dispensado o pagamento do imposto diferido ou suspenso relativo às operações de aquisição dos produtos de que trata este item.

ANEXO VIII

[...]

DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO

[...]

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

I - saída para consumidor final;

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

III - saída para outro Estado ou para o exterior;

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

V - saída para estabelecimento de produtor agropecuário, exceto

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

em relação aos itens 2, 13, 18, 26, 29, 36, 53, 69, 71 e 73, todos do "caput" do art. 31 deste Anexo;

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

[...]

§ 3.º Para fins do disposto no inciso VI do "caput", considera-se industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade da mercadoria, ou a aperfeiçoamento para o consumo.

[...]

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

[...]

32. feijão;

[...]

§ 10. A limpeza, o beneficiamento e o empacotamento de feijão em estado natural não se constitui em situação de encerramento da fase de diferimento."

Inicialmente, registre-se que o inciso VI do art. 30 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS prevê o encerramento da fase de diferimento do imposto na hipótese de o estabelecimento industrializador promover a saída de produto resultante da industrialização de mercadorias cuja entrada tenha ocorrido sob a égide do diferimento.

Entretanto, as operações com feijão em estado natural, comercializado em embalagem de apresentação, foram excluídas dessa regra geral pela disposição constante no § 10 do art. 31 do mesmo Anexo VIII, que não considera a limpeza, o beneficiamento e o empacotamento do feijão em estado natural como hipótese de encerramento da fase de diferimento, ou seja, mesmo ocorrendo industrialização, nos termos previstos no § 3º do art. 30 do referido Anexo, as operações internas com feijão industrializado, quando a matéria-prima foi adquirida pelo industrializador em operação com imposto diferido, continuam abrangidas pelo diferimento.

Após tais considerações, passa-se a responder aos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

questionamentos.

Quanto ao primeiro, informa-se que, relativamente às operações em exame, ocorre o encerramento do diferimento do ICMS nas hipóteses estabelecidas nos incisos I a V do art. 30 do Anexo VIII da norma regulamentar.

Especificamente em relação à saída interna a consumidor final, embora constitua hipótese de encerramento da fase de diferimento, conforme prevê o inciso I do art. 30, assinala-se que, nas saídas com feijão em estado natural, essa regra fica preterida, porquanto aplicável a isenção estabelecida no item 21 do Anexo V, também da norma regulamentar, antes transcrito, que contempla produtos da cesta básica E, nessa situação, também não se faz necessário o recolhimento do imposto diferido relativo à operação de aquisição, em razão do comando constante na nota 2 do citado item 21 do Anexo V, que dispensa esse recolhimento.

No que diz respeito à segunda indagação, o Regulamento do ICMS não conceitua os termos questionados pela consulente. Entretanto, informa-se que para dirimir dúvidas envolvendo industrialização o Setor Consultivo, como regra, utiliza as definições dispostas no Regulamento do Imposto ao Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, que se encontram retratadas no § 3º do art. 31 do Anexo VIII, antes transcrito.

PROTOCOLO: 20.984.779-5

CONSULTA Nº: 048, de 7 de dezembro de 2023

SÚMULA: ICMS. BEBIDA LÁCTEA. PREPARAÇÃO PARA
SORVETES EM MÁQUINA. SUBSTITUIÇÃO
TRIBUTÁRIA. APLICABILIDADE.

A consulente, estabelecida no Estado de Goiás, informa que tem como atividade econômica a fabricação de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

laticínios, produzindo e comercializando os produtos "LactoPro M" e "LactoPro V", classificados no código 0404.90.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM.

Relata que o Anexo XXII (Sorvetes e Preparados para Fabricação de Sorvetes em Máquina) do Convênio ICMS nº 142/2018 foi alterado pelo Convênio ICMS nº 53/2023, para acrescentar ao item 2.0 a posição 04.04 da NCM, que tem como descrição "preparados para fabricação de sorvete em máquina". Aduz que essa mesma regra foi reproduzida no Protocolo ICMS 18/2023, que tem como signatário o Estado do Paraná.

Sustenta que os referidos produtos não estariam submetidos ao regime de substituição tributária, pois se tratam de bebidas lácteas, conforme registro no Ministério da Agricultura e Pecuária (Mapa), que apensa à sua petição, sendo utilizados em diversas receitas alimentares (doces, salgadas ou bebidas geladas), não se confundindo, portanto, com preparados para a fabricação de sorvetes em máquinas.

Acresce que decisão do Tribunal Regional Federal da Primeira Região (TRF1) ratificou seu enquadramento na categoria de bebidas lácteas, classificadas no código 0404.90.00 da NCM.

Afirma que os preparados para fabricação de sorvete em máquina são produtos alimentícios definidos no inciso II do art. 2º da Resolução RDC nº 713/2022 da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa, que assim dispõe:

"Art. 2º Para fins deste Resolução, aplicam-se as seguintes definições:

I - gelados comestíveis: produtos congelados obtidos a partir de uma emulsão de gorduras e proteínas, ou de uma mistura de água e açúcares; e

II - preparados para gelados comestíveis: produtos que, após serem submetidos ao congelamento, resultam em gelados comestíveis, sem necessidade de adição de outros ingredientes."

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Defende que o preparado para a fabricação de sorvete em máquina é um alimento processado para ser incorporado em preparação alimentícia como seu principal ingrediente, sendo regulamentado pela Anvisa, enquanto os produtos que fabrica se encontram classificados no grupo dos alimentos lácteos, com preponderância do soro de leite em sua composição, conforme descritivo técnico da posição 04.04 das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - Nesh, sendo regulamentado pelo Mapa, especialmente pela Instrução Normativa nº 16/05, devendo ter o selo do Serviço de Inspeção Federal (SIF) para sua comercialização.

Argumenta a incorreção da inclusão da posição 04.04 da NCM dentre os produtos abrangidos pela substituição tributária como "preparados para a fabricação de sorvete em máquina".

Ainda, entende que os produtos listados no Convênio ICMS nº 142/2018 se encontram na condição de prontos para consumo. Para reforçar essa conclusão, cita o disposto no inciso III da cláusula nona do referido convênio, o qual prevê a não aplicação do regime da substituição tributária na hipótese de a mercadoria ser empregada em processo de industrialização, como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, quando o industrializador não comercialize o mesmo produto.

Afirma ser notório que os chamados sorvetes, produzidos em máquina com uso de preparações, não serão servidos no estado em que adquiridos, visto que sempre haverá alterações quanto ao seu aspecto e forma, com a agregação de novos ingredientes.

Posto isso, questiona:

1. se os produtos "LactoPro M" e "LactoPro V", pelo fato de estarem enquadrados no código 0404.90.00 da NCM e

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

indicados no CEST 23.002.00, sujeitam-se ao regime da substituição tributária;

2. se está correto o entendimento de que o enquadramento do produto nas regras dessa sistemática impõe o preenchimento, concomitante, de conformidade ao segmento em que se encontra, da descrição e do código da NCM previstos na norma regulamentar;

3. se procede a afirmação de que os mencionados produtos não podem ser enquadrados no segmento de sorvetes, visto que são produtos lácteos;

4. se está correto o entendimento de que os referidos produtos, por serem utilizados para receitas culinárias diversas e por serem transformados, não se sujeitam às regras do recolhimento por substituição tributária.

RESPOSTA

Para análise da matéria, reproduz-se o art. 130 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, que tem vínculo com os questionamentos apresentados, contemplando a alteração introduzida no Convênio ICMS nº 142/2018 pelo Convênio nº 53/2023, com vigência desde 1º de outubro de 2023:

"SEÇÃO XXVI

DAS OPERAÇÕES COM SORVETES

(artigos 130 a 131)

Art. 130. Ao estabelecimento industrial ou importador, que promover saídas dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores localizados em território paranaense, fica atribuída a condição de sujeito passivo por substituição para efeitos de retenção e recolhimento do imposto devido pelas saídas subseqüentes realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista (Protocolo ICMS 20/2005; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
[...]			
2	23.002.00	1806 1901 2106 0404	Preparados para fabricação de sorvete em máquina (Protocolo ICMS 20/2005) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015) (Convênios ICMS 142/2018 e 53/2023) "

Preliminarmente, registre-se que a resposta ao questionamento parte da premissa de que os produtos questionados pela consulente se classificam no código 0404.90.00 da NCM, porquanto é do contribuinte, notadamente do fabricante, a responsabilidade pela classificação fiscal, em conformidade com as regras da NCM, relativamente às mercadorias que comercializa.

Passando a análise das dúvidas apresentadas, quanto ao primeiro questionamento, reproduz-se do "site" da consulente (www.daus.global) a definição dada para os produtos "LactoPro V" e "LactoPro M":

"O LactoPro V é uma linha de bebidas lácteas multiuso. O produto é pasteurizado e homogêneo, já pronto para uso, disponível em 4 sabores. É extremamente cremoso e pode ser utilizado para múltiplas receitas.

O LactoPro V passa pelo processo UHT e garante uma base de qualidade para a produção de várias receitas. O produto gera misturas homogêneas com sabor, qualidade, agilidade e estabilidade, principalmente para milkshakes.

O LactoPro M é um produto revolucionário, versátil, prático e econômico. Um novo conceito na produção da calda base (láctea), picolés e sorvetes de massa. Basta resfriar, saborizar e produzir.

O LactoPro M garante alta performance na máquina e chega a dobrar de volume. Basta misturá-lo ao saborizante de preferência para criar um sorvete de massa cremoso e com alta resistência ao derretimento. "

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Denota-se da apresentação dos produtos, antes transcritas, que a consulente, estabelecimento industrial, divulga serem destinados à preparação de sorvetes, em máquinas.

Ainda, importante registrar que a celebração do Convênio ICMS 53/2023, para o fim de incluir a posição 04.04 da NCM, no item 2 do Anexo XXII (Sorvetes e Preparados para Fabricação de Sorvetes em Máquina) do Convênio ICMS nº 142/2018, decorre do fato de ter sido constatado que estabelecimentos varejistas que comercializam sorvetes do tipo "soft ice cream" utilizam preparados de bebidas lácteas, classificadas na subposição 0404.90 da NCM, no preparo desses sorvetes, que são servidos diretamente da máquina.

Logo, conclui-se que os referidos produtos foram inseridos na substituição tributária por se caracterizarem como "preparados para a fabricação de sorvetes em máquina", devendo a consulente nas operações realizadas com revendedores paranaenses proceder a retenção do imposto devido pelo regime de substituição tributária.

Quanto à segunda indagação, o Setor Consultivo tem reiteradamente manifestado que a sujeição de um produto ao regime da substituição tributária depende da simultânea identidade, no Anexo IX do Regulamento do ICMS, entre a descrição da mercadoria e a classificação na NCM indicada, além de observado o segmento em que inserido, condição preenchida pelos produtos objeto da consulta.

No que diz respeito às demais questões, restam prejudicadas em razão das respostas anteriores, sendo importante destacar, apenas, que a preparação de sorvetes, diretamente da máquina para comercialização a consumidor final, não constitui processo de industrialização.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 20.778.433-8

CONSULTA N°: 049, de 12 de dezembro de 2023

SÚMULA: ICMS. ISENÇÃO. VENDAS DE MEDICAMENTOS A ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. CONSÓRCIO PÚBLICO. PERSONALIDADE JURÍDICA.

A consulente, cadastrada com a atividade principal de comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano (CNAE 4644-3/01), informa que na consecução de sua atividade econômica realiza a venda de fármacos e medicamentos a órgãos municipais de saúde por intermédio de consórcios públicos com personalidade jurídica de direito privado, como, por exemplo, o Consórcio Intergestores Paraná Saúde.

Seu questionamento diz respeito à possibilidade de serem utilizadas as regras dispostas nos itens 73 e 114 do Anexo V do Regulamento do ICMS, que desoneram as vendas destinadas a órgãos da Administração Pública Direta e Indireta, em operações que realiza com consórcios públicos de direito privado. Isso porque a Lei n° 11.107/2005, que dispõe sobre normas gerais de contratação de consórcios públicos, expressa no §1° do art. 6°, que "o consórcio público com personalidade jurídica de direito público integra a administração indireta de todos os entes da Federação consorciados", nada dispondo acerca dos constituídos com personalidade jurídica de direito privado.

Para fundamentar seu entendimento de que os consórcios públicos de direito privado, como é o caso do Consórcio Intergestores Paraná Saúde, e não somente os de direito público, integram a Administração Pública Indireta, apresenta as considerações e argumentos a seguir reproduzidos.

Menciona que a criação de consórcios públicos se encontra prevista na Constituição da República (CF/88), a

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

partir da Emenda Constitucional nº 19/1998, a qual modificou o art. 241 para predispor que a *"União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disciplinarão por meio de lei os consórcios públicos e os convênios de cooperação entre os entes federados, autorizando a gestão associada de serviços públicos, bem como a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens essenciais à continuidade dos serviços transferidos"*, e que, na área da saúde, a Lei Federal nº 8.080/1990 autorizou a constituição de consórcios intermunicipais (*"Os municípios poderão constituir consórcios para desenvolver em conjunto as ações e os serviços de saúde que lhes correspondam"*), para desenvolvimento em conjunto das ações e dos serviços de saúde, tendo a Lei nº 11.107/2005, que dispõe sobre as normas gerais de contratação de consórcios públicos de serviços públicos, estabelecido que *"o consórcio público constituirá associação pública ou pessoa jurídica de direito privado"*.

Frisa, nos termos da Lei nº 11.107/2005, que o consórcio público poderá ter personalidade jurídica de direito público, quando se tratar de associação pública, ou personalidade jurídica de direito privado, hipótese em que assume a feição de uma associação civil (art. 15), porém, mesmo sob essa feição deve observar normas de direito público, sobretudo quanto a contratos, licitações, prestação de contas e admissão de pessoal (§2º do art. 6º).

Nessa linha, expõe ter sido constituído, por entes públicos (municípios paranaenses) e com o uso de recursos do orçamento da seguridade social (art. 198, § 1º, da Constituição da República), o Consórcio Intergestores Paraná Saúde, associação civil cujo objetivo é o de atender a obrigação constitucional de seus entes integrantes de prestar serviços de saúde gratuitos à população (art. 23, inciso II, combinado com os artigos 196 e 198, todos da Constituição da República).

Destaca que consta dentre os objetivos e fins

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

sociais do referido consórcio, de acordo com seu estatuto anexado às fls. 40 a 61, as finalidades de: (i) obedecer aos princípios, diretrizes e normas que regulam o Sistema Único de Saúde - SUS; (ii) representar o conjunto dos municípios que o integram em assuntos de assistência à saúde pública; e (iii) planejar, adotar e executar programas e medidas destinadas a promover e a proteger a saúde dos habitantes da região, em especial, o uso racional de medicamentos, em apoio aos serviços e campanhas do Ministério da Saúde e da Secretaria de Estado de Saúde do Paraná.

Cita, ainda, ter a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional concluído que os consórcios públicos, tanto os de direito público quanto os de direito privado, integram a Administração Indireta de todos os entes Federados consorciados, conforme manifesta no Parecer PGFN/CJU/COJLC/N. 11/2011, expedido em atendimento a consulta encaminhada pela Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação da Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda (CCONF/STN/MF), anexado às fls. 62 a 118, do qual reproduz os seguintes excertos:

"97. Caso os consórcios públicos de direito privado não integrassem a Administração Indireta, não se visualiza outra categoria a qual pudessem integrar. Tanto a iniciativa privada (segundo setor), que é responsável por questões individuais, quanto o terceiro setor, que é responsável por questões sociais, são compostas por entidades particulares como empresas particulares (segundo setor) ou Organizações Não-Governamentais - ONG's, Organizações Sociais - OS's ou Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (terceiro setor), ou seja, não são criadas diretamente pelos entes federativos e pertencentes ao Poder Público.

98. Se até uma empresa pública, que normalmente realiza atividade atípica do Estado (atividade econômica em sentido estrito), integra a Administração Indireta de um ente federativo, ou melhor, uma sociedade de economia mista, cujo capital inicial não é só público mas também particular, mesmo realizando atividade econômica em sentido estrito, integra a expressão "Administração Indireta". Logo, com muito maior

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

razão, um ente criado com patrimônio totalmente público para prestar serviço público ou para realizar qualquer outra atividade de interesse comum dos entes federativos arroladas no artigo 3º do Decreto nº 6.017, de 2007, ou seja, atividades típicas de Estado, necessariamente deve integrar a Administração Indireta dos entes federativos consorciados.

(...)

106. Vale recordar, também, que ao ferir os princípios da indisponibilidade do interesse público e da supremacia do interesse público, a interpretação que visa excluir da Administração Indireta os consórcios públicos de direito administrativo fere todo o sistema normativo brasileiro e não só uma norma, pois, conforme leciona Celso Antônio Bandeira de Mello, "violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio violado, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra".

(...)

109. Logo, seja por ferir princípios basilares do Direito Administrativo (interpretação finalística), seja pela "filtragem constitucional", seja pela lógica de todo o sistema normativo administrativo brasileiro (interpretação lógico-sistemática), seja pelas lições doutrinárias mencionadas, entendemos que a melhor interpretação é aquela que conclui que os consórcios públicos de direito privado integram a Administração Pública Indireta de todos os entes da Federação consorciados, sob pena de a interpretação em contrário levar a conclusões absurdas e inconvenientes, como alerta Carlos Maximiliano."

Ressalta que também o Tribunal Regional Federal da 4ª Região vem entendendo que os consórcios públicos com personalidade jurídica de direito privado integram a Administração Pública Indireta, conforme retratado na decisão proferida por ocasião do julgamento da Apelação/Remessa Necessária Nº 5010576-12.2015.4.04.7204.

Feitas tais considerações, indaga se é possível a utilização de regras de isenção de ICMS que contemplam vendas

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de mercadorias a órgãos da Administração Pública Direta e Indireta, como é o caso dos benefícios previstos nos itens 73 e 114 do Anexo V, do Regulamento do ICMS, nas operações que promove com destino a consórcios públicos com personalidade jurídica de direito privado.

RESPOSTA

As normas de isenção referidas pela consulente, dispostas nos itens 73 e 114 do Anexo V do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, encontram-se assim redigidas:

" 73 Operações, até 30.4.2024, realizadas com os FÁRMACOS E MEDICAMENTOS, abaixo relacionados, destinados a órgãos da administração pública direta e indireta federal, estadual e municipal e às suas fundações públicas (Convênios ICMS 87/2002 e 126/2002; Convênio ICMS 49/2017; Ajuste SINIEF 10/2012):

...

114 Operações ou prestações internas, relativas a aquisição de bens, mercadorias ou serviços por ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL DIRETA E SUAS FUNDAÇÕES E AUTARQUIAS (Convênio ICMS 26/2003; Ajuste SINIEF 10/2012).

Notas:

- 1. a isenção de que trata este item fica condicionada ao desconto no preço, do valor equivalente ao imposto dispensado, e à indicação, no respectivo documento fiscal, do valor do desconto;*
- 2. não se exigirá a anulação do crédito nas saídas isentas a que se refere este item;*
- 3. o benefício previsto neste item não se aplica às aquisições:*
 - 3.1. de produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária - ST, quando efetuadas de estabelecimento substituído;*
 - 3.2. efetuadas de estabelecimento enquadrado no regime fiscal do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional;*
 - 3.3. efetuadas com verbas de pronto pagamento.*
- 4. o disposto neste item aplica-se às operações de importação do exterior;*
- 5. para efeitos deste item, consideram-se integrantes da Administração Pública Estadual Direta os órgãos dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, bem como do Ministério*

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Público - MP."

Relativamente à isenção de que trata o transcrito item 114 do Anexo V, verifica-se que direcionada a aquisições internas, de mercadorias, bens ou serviços, efetuadas por todos os órgãos da Administração Pública Estadual Direta (dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, e do Ministério Público) e por duas únicas modalidades de entidades que integram a Administração Pública Indireta (art. 4º, inciso II, do Decreto-Lei nº 200/1967), que são as fundações e autarquias. Logo, quaisquer outras categorias que compreendam a Administração Indireta (empresas públicas, sociedades de economia mista e consórcios públicos, mesmo que de direito público) não estão alcançadas por esse benefício.

No que diz respeito à regra disposta no item 73 do Anexo V, também transcrito, ressalta-se que contempla as operações com os fármacos e medicamentos nele relacionados, quando realizadas com quaisquer órgãos da Administração Pública, Direta e Indireta, das três esferas da Federação (federal, estadual e municipal). Assim, para efeitos da aplicação dessa norma regulamentar de isenção, o questionamento apresentado, acerca de os consórcios públicos de direito privado compreenderem, ou não, a Administração Pública, evidencia-se pertinente.

Conforme expõe a consulente, destaca-se que a Lei Federal nº 11.107/2005 (Lei dos Consórcios Públicos), no § 1º do art. 6º, dispõe de forma expressa que o consórcio público de direito público integra a administração indireta, nada mencionado em relação aos consórcios públicos de direito privado, embora estabeleça no § 2º do mesmo art. 6º serem aplicáveis a ambas as formas de constituição de consórcio públicos as normas de direito público, no que concerne à realização de licitação, à celebração de contratos, à prestação de contas e à admissão de pessoal.

Em razão de a citada legislação acarretar dúvidas a

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

respeito da natureza e enquadramento dos consórcios públicos constituídos com personalidade jurídica de direito privado, forma autorizada pelas disposições da Lei nº 11.107/2005, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) analisou a questão de forma ampla e detalhada,, conforme pode ser averiguado nas razões expostas no Parecer PGFN/CJU/COJLC/N. 111/2011, disponível para consulta no endereço eletrônico <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/revista-pgfn/ano-ii-numero-iv/ano-ii-numero-4-2012>, tendo aprovado as seguintes conclusões:

"1. Consórcios públicos de direito público têm natureza jurídica de autarquias. Consórcio público de direito privado tem natureza jurídica de associação (Erik Jayme - Diálogo das Fontes).

2. Os Consórcios públicos de direito público adotam a forma jurídica única de associação pública, enquanto os de direito privado adotam forma jurídica inominada, sui generis.

3. Tanto os consórcios públicos de direito público, quanto os de direito privado integram a Administração Indireta de todos os entes Federados consorciados (filtragem constitucional, interpretação lógico-sistemática e finalista ou teleológica).

4. Os consórcios públicos de direito público adotam regime jurídico de direito público, enquanto os de direito privado adotam regime jurídico híbrido, misto (público e privado).

5. Matéria Financeira. Competência da Coordenação-Geral de Assuntos Financeiros - CAF.

6. Os consórcios públicos de direito público e de direito privado se submetem à Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, bem como à Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). Princípio da Unidade da Constituição. Vedação da existência de normas constitucionais inconstitucionais. Teoria de Otto Bachof."

Por sua vez, a Procuradoria Geral do Estado (PGE), solicitada a se pronunciar acerca dessa matéria, analisou-a sob o enfoque da imunidade recíproca (Informação nº 420/2023 - AT/GAB-PGE, integrante do e-Protocolo de nº 20.914.414-0).

Essa regra de imunidade se encontra estabelecida na alínea "a" do inciso VI do art. 150 da Constituição da República, vedando a União, os Estados, o Distrito Federal e

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

os Municípios de instituírem impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros, tendo sido estendida, pelo § 2º do mesmo artigo constitucional, às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

A partir de jurisprudência majoritária do Supremo Tribunal (STF), no sentido de que a imunidade tributária recíproca pode ser estendida a empresas públicas ou sociedades de economia mista prestadoras de serviço público de cunho essencial e exclusivo, como é o serviço de saneamento (Federal (ACO 2.730-AgR, Rel. Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, e ARE 1354360 AgR-terceiro, Rel. Roberto Barroso, Primeira Turma, julgado em 16/08/2022), a PGE manifestou o entendimento de que consórcios públicos de direito privado também podem ser alcançados pela regra constitucional de não incidência, quando exercerem atividade que se enquadre como serviço público essencial, em regime não concorrencial e sem finalidade lucrativa.

Registre-se que tal norma constitucional tem aplicação à hipótese em que os entes federados se encontrem na condição de contribuintes de direito, ou seja, de sujeito passivo da obrigação tributária, e não de contribuintes de fato, que é a situação do consórcio público, quando considerada a regra de isenção em exame.

De qualquer modo, infere-se da conclusão manifestada pelo PGE, que os consórcios públicos de direito privado integram a Administração Pública, porquanto a imunidade recíproca contempla os entes da Federação (e seus órgãos) e empresas públicas de direito privado integrantes da Administração Indireta. E, em se tratando de empresas públicas que exploram atividades econômicas, segundo o STF, para fruir da imunidade, devem exercer atividade de cunho exclusivo de Estado, em regime não concorrencial e sem finalidade lucrativa.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Como antes mencionado, para efeitos da aplicação da regra de isenção de que trata o item 73 do Anexo V do Regulamento do ICMS, é exigido que o adquirente integre a Administração Pública, Direta ou Indireta, de forma que operações destinadas a empresas públicas ou sociedades de economia mista, dotadas de personalidade jurídica de direito privado, estão alcançadas pela norma regulamentar de isenção, por serem empresas integrantes da Administração Indireta, independentemente de preencherem as condições para fruição da imunidade constitucional (explorar serviço público essencial, em regime não concorrencial e sem finalidade lucrativa). Essa mesma conclusão, segundo as considerações expostas pela PGE, aplica-se aos consórcios públicos constituídos sob a personalidade jurídica de direito privado.

Frisa-se, a respeito dos consórcios públicos, independentemente de constituídos sob a forma de associação pública ou de pessoa jurídica de direito privado, que a Lei Federal nº 11.107/2005 exige que suas atividades sejam desenvolvidas sem fim econômico, e, na área da saúde, que obedeçam aos princípios, diretrizes e normas que regulam o Sistema Único de Saúde - SUS, que presta serviço público essencial, em atenção à disposição constitucional expressa no art. 196: *"A saúde é direito de todos e dever do Estado"*.

Portanto, a adoção de personalidade jurídica de direito privado não retira do consórcio o dever de observância a normas de direito público em matéria de admissão de pessoal, de licitação e de celebração de contratos, conforme se extrai do art. 6º, §2º, da Lei nº 11.107/2005. Ou seja, consórcios públicos que operam segundo as diretrizes e normas reguladoras SUS estão obrigatoriamente submetidos ao regramento normativo que disciplina a prestação de serviços públicos de saúde, ainda que possuam personalidade de direito privado.

Por oportuno, cita-se que os consórcios públicos, de direito público ou de direito privado, encontram-se

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

expressamente identificados como órgãos da Administração Pública, com códigos específicos, na Tabela de Natureza Jurídica divulgada pela Comissão Nacional de Classificação - Concla, cujo objetivo é a identificação da constituição jurídico-institucional das entidades públicas e privadas nos cadastros da Administração Pública do País.

Nesses termos, responde-se à consulente que os consórcios públicos prestadores de serviços de saúde, regularmente constituídos, com personalidade jurídica de direito público ou de direito privado, na qualidade de órgãos integrantes da Administração Pública Indireta, poderão adquirir com isenção de imposto, nos termos previstos no item 73 do Anexo V do Regulamento do ICMS, os medicamentos e fármacos nele relacionados.

PROTOCOLO: 21.258.949-7

CONSULTA Nº: 050, de 11 de dezembro de 2023

**SÚMULA: ICMS. PRODUTOS DE USOS DIVERSOS.
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.**

A consulente, com sede no Rio Grande do Sul e inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) com a atividade principal de comércio atacadista de máquinas e equipamentos para uso industrial; partes e peças (CNAE 4663-0/00), apresenta questionamento a respeito da aplicação da sistemática da substituição tributária em operações com produtos utilizados na produção e na manutenção de máquinas e equipamentos industriais.

Faz referência aos Protocolos ICMS nº 41/2008 e nº 97/2010, que tratam da substituição tributária em operações

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

com autopeças, e aos Protocolos ICMS nº 196/2009 e nº 85/2011, que dispõem sobre esse regime em operações com materiais de construção e congêneres, aduzindo que, embora comercialize produtos que se inserem, por sua classificação na NCM e descrição, nas tabelas dos referidos protocolos, tais mercadorias têm por finalidade a fabricação e a manutenção de máquinas e equipamentos industriais, não sendo aplicadas, em nenhum momento de sua cadeia de comercialização, nos segmentos de construção civil ou de autopeças.

Os produtos em relação aos quais tem dúvida acerca de sua inclusão no regime de substituição tributária inserem-se nas seguintes NCM e descrições, relacionadas no Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017:

I - no artigo 105:

a) 39.17 - tubos e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, para uso na construção;

b) 73.07 - acessórios para tubos (inclusive uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de ferro fundido, ferro ou aço;

c) 73.18 - parafusos, pinos ou pernos, roscados, porcas, tira-fundos, ganchos roscados, rebites, chavetas, contrapinos ou troços, arruelas (anilhas), incluindo as de pressão, e artigos semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço;

d) 74.12 - acessórios para tubos (por exemplo: uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de cobre e suas ligas, para uso na construção; acessórios para tubos (por exemplo, uniões, cotovelos, luvas ou mangas) de cobre e suas ligas, para uso na construção civil;

e) 74.15 - tachas, pregos, percevejos, escáfulas e artefatos semelhantes, de cobre, ou de ferro ou aço com cabeça

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de cobre, parafusos, pinos ou pernos, roscados, porcas, ganchos roscados, rebites, chavetas, cavilhas, contrapinos, arruelas (incluídas as de pressão), e artefatos semelhantes, de cobre;

f) 7609.00.00 - acessórios para tubos (por exemplo: uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de alumínio, para uso na construção;

g) 84.81 - torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes;

II - no artigo 28:

a) 39.17 - torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes;

b) 8481.10.00 - válvulas redutoras de pressão;

c) 8481.2 - válvulas redutoras de pressão.

Entende, segundo redação contida na cláusula sétima do Convênio ICMS nº 142/2018, que para uma mercadoria estar sujeita ao regime da substituição tributária deverá ser considerada sua NCM, descrição e o segmento em que enquadrada.

Por fim, questiona que critério deverá adotar para qualificar determinada mercadoria como sujeita ao regime da substituição tributária.

RESPOSTA

A respeito da matéria exposta, esclarece-se ter o Setor Consultivo manifestado reiteradas vezes que estão submetidas à substituição tributária as mercadorias que se inserem, cumulativamente, por sua classificação fiscal e

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

descrição, dentre as relacionadas no Anexo IX do Regulamento do ICMS, devendo ainda ser considerado se foram desenvolvidas para uso no segmento econômico em que se encontram arroladas no referido anexo regulamentar.

Ou seja, relativamente às mercadorias mencionadas, todas com diversos usos, que estão classificadas nas NCM antes transcritas e se inserem nas correspondentes descrições, aplica-se a substituição tributária se dentre as finalidades para as quais foram concebidas e fabricadas inclui-se o uso no segmento de autopeças ou de materiais de construção ou congêneres, independentemente do ramo de atividade do revendedor adquirente e da destinação final dada aos produtos.

Ainda, registre-se ser ~~sendo~~ de responsabilidade do fabricante a identificação das finalidades para as quais determinada mercadoria foi desenvolvida.

Essas orientações podem ser verificadas nas respostas dadas às Consultas de nº 35 e 38, de agosto de 2023; nº 88, de 10 de novembro de 2022, nº 13, de 27 de fevereiro de 2020 e nº 68, de 1º de outubro de 2019, dentre outras, disponíveis no endereço eletrônico <http://www.fazenda.pr.gov.br/Pagina/Legislacao-Tributaria>.

Por fim, destaca-se que operações promovidas por contribuinte substituto tributário diretamente a estabelecimento fabricante, que empregue a mercadoria em seu processo de industrialização, não se submetem à substituição tributária, conforme prevê o inciso III da cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/2018 e esclarecido na Consulta nº 20, de 6 de março de 2014.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 21.044.663-0

CONSULTA Nº: 051, de 12 de dezembro de 2023

SÚMULA: ICMS. CRÉDITO NAS AQUISIÇÕES DE INSUMOS POR ESTABELECIMENTO TRANSPORTADOR.

A consulente, cadastrada com atividade de transporte rodoviário de cargas, informa ter dúvidas quanto à possibilidade de apropriação de crédito decorrente de aquisições do produto denominado Arla 32 (Agente Redutor Líquido Automotivo), nos termos do § 4º do art. 25 do Regulamento do ICMS.

Ainda, aduz ter dúvidas quanto à determinação do valor do crédito, quando as aquisições ocorrerem de estabelecimentos substituídos tributários, tendo em vista o disposto no § 11 do artigo citado anteriormente.

Relativamente ao produto Arla 32, a consulente relata que se trata de uma solução de ureia em água desmineralizada, usada para controlar a emissão de óxidos de nitrogênio oriundos da combustão em motores a diesel, de modo a atender aos limites de lançamento de poluentes. Sendo de uso obrigatório, expõe seu entendimento de que o produto é um insumo necessário na consecução de suas atividades, sendo possível a apropriação do crédito decorrente de sua aquisição, na forma autorizada pelo § 4º do art. 25 do Regulamento do ICMS.

Quanto ao valor do crédito, nas aquisições de estabelecimentos substituídos tributários, a consulente ressalta que, nos termos do item 1 da alínea "a" do inciso II do art. 5º do Anexo IX da norma regulamentar, esses contribuintes devem informar o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto retido, em Dados Adicionais da NF-e, o que leva ao entendimento de que deve ser

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

apropriado como crédito o valor do imposto retido, não havendo menção, todavia, ao valor do imposto correspondente à operação própria.

Com isso indaga se:

1) está correto seu entendimento quanto à possibilidade de creditamento do imposto decorrente das operações de aquisição do Arla 32;

2) nas operações de aquisição de mercadorias de estabelecimento substituído, deve ser observado o disposto no § 11 do art. 25 do RICMS, aplicando-se a alíquota interna à base de cálculo de retenção, ou deve ser apropriado o valor do imposto retido, conforme indicado na NF-e, em Dados Adicionais.

RESPOSTA

De início, transcrevem-se partes pertinentes do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

"Art. 25. 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, de 14 de novembro de 1996):

...

§ 4.º O contribuinte prestador de serviço de transporte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS, que não optar pelo crédito presumido previsto nos itens 46 e 47 do Anexo VII, poderá se apropriar do crédito do imposto das operações tributadas de aquisição de combustíveis, lubrificantes, aditivos, fluidos, pneus e câmaras de ar, bem como de mercadorias destinadas ao ativo permanente, efetivamente utilizados na prestação de serviço de transporte em que este Estado seja sujeito ativo, observado o seguinte:

...

III - deverá escriturar as notas fiscais de aquisições de forma

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

individualizada, no livro Registro de Entradas:

a) consignando os respectivos valores na coluna "ICMS - Valores Fiscais - Operações ou Prestações com Crédito do Imposto", observando, se for o caso, o disposto no inciso I do § 11;

...

§ 11. Nas operações com mercadoria sujeitas ao regime de Substituição Tributária - ST, em relação às operações concomitantes ou subsequentes, em que o destinatário substituído seja contribuinte e não destine a mercadoria à comercialização, bem como quando a acondicionar em embalagem para revenda ou a utilizar no processo industrial, caso tenha direito ao crédito do imposto, deverá observar o seguinte:

I - quando a mercadoria adquirida não for destinada à comercialização, ou for acondicionada em embalagem para revenda ou utilizada no processo industrial, o valor do crédito corresponderá ao montante resultante da aplicação da alíquota interna sobre o valor que serviu de base de cálculo para a retenção, sendo que, em não se conhecendo o valor do imposto, o mesmo poderá ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre o valor de aquisição da mercadoria, ressalvado o disposto no inciso II deste parágrafo;

...

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

...

Art. 5.º O estabelecimento substituído que receber mercadoria com imposto retido deverá, observadas as regras aplicáveis à EFD:

...

II - emitir nota fiscal, por ocasião da saída da mercadoria:

...

1. nos campos específicos, o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto e do adicional destinado ao Fecop retidos em relação a cada item de mercadoria.

".

Também, reproduz-se a definição dada pelo Proconve P7 (Programa de Controle da Poluição do Ar por Veículos Automotores), ao Arla 32:

"O uso do reagente líquido Arla 32
O que é e como funciona o ARLA 2?"

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

É um reagente líquido, à base de ureia, específico para aplicação veicular, injetado no escapamento por um sistema de dosagem, necessário nos veículos com a tecnologia SCr. No catalisador, ocorre reação química que transforma o óxido de nitrogênio (NOx) em nitrogênio e vapor d'água, reduzindo os níveis de emissões. O ArLA 32 somente pode ser fabricado e vendido mediante certificação de órgãos técnicos."

(Fonte: https://anfavea.com.br/docs/cartilha_proconveP7.pdf)

Partindo-se deste conceito, é possível concluir que o Arla 32, sendo um reagente líquido, pode ser considerado como um fluido automotivo.

A esse respeito, menciona-se que o Arla 32 também pode ser chamado Fluido de Exaustão de Diesel (DEF, do inglês "Diesel Exhaust Fluid"), conforme esclarece a revista O Mecânico

(<https://omecanico.com.br/fabricante-explica-a-importancia-de-usar-arla-32-de-qualidade/>), a partir de informações prestadas por um dos principais fabricantes nacionais do produto.

Assim, estando os fluídos, de modo geral, descritos expressamente dentre as mercadorias citadas no § 4º do art. 25 antes transcrito ("combustíveis, lubrificantes, aditivos, fluidos, pneus e câmaras de ar, bem como de mercadorias destinadas ao ativo permanente"), é possível a apropriação do crédito decorrente de sua aquisição.

Quanto ao valor do crédito a ser apropriado nas aquisições de mercadorias efetuadas de estabelecimento substituído, haja vista a obrigatoriedade de o fornecedor indicar a base de cálculo de retenção e o valor do imposto cobrado nas operações anteriores, que compreende o da operação própria do substituto e o devido por substituição tributária, no campo "Informações Adicionais da NF-e", esse é o valor que deve ser escriturado pela consulente. Esse montante deve corresponder ao resultante da aplicação da alíquota interna sobre o valor que serviu de base de cálculo para a retenção, conforme disciplina o inciso I do § 11 do art. 25 do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Regulamento do ICMS.

Registre-se, ainda, que a consulente deverá observar, para a apropriação de créditos de ICMS, inclusive em relação ao produto em exame, as demais regras previstas no § 4º e nos §§ 5º a 7º, todos do art. 25 da norma regulamentar.

Por fim, enfatiza-se que as prestações de serviço de transporte intermunicipal de cargas que tenham início e término no território paranaense, e cujo tomador do serviço seja contribuinte do imposto inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS deste Estado, estão contempladas pela isenção do imposto, conforme item 124 do Anexo V da norma regulamentar, que não prevê a manutenção de créditos. Logo, nessa situação a consulente não terá direito a apropriar créditos de ICMS originários de aquisições de insumos.

PROTOSCOLOS: 21.018.994-7 e 20.950.259-3

CONSULTA Nº: 052, de 12 de dezembro de 2023

SÚMULA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EQUIPAMENTOS TRANSMISSORES DE COMUNICAÇÃO. TELEFONE CELULAR DE MESA.

A consulente, cadastrada na atividade econômica de fabricação de equipamentos transmissores de comunicação, peças e acessórios - CNAE 2631 - 1/00, informa que realiza a industrialização de diversos produtos, dentre eles o aparelho "celular de mesa" classificado no código 8517.14.39 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM e que tem dúvidas se as operações com estes produtos estão sujeitas à substituição tributária.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Reforça que o referido produto não se trata de um aparelho "smartphone" nem de aparelho portátil, e ao analisar os artigos 26 e 123 do Anexo IX, ambos do Regulamento do ICMS, não localizou o referido produto nas posições de que tratam as tabelas dos referidos artigos.

Ainda comenta ter identificado nos itens 53 e 54 do Anexo XX, do Convênio ICMS nº 142/2018, que dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS), as subposições 8517.14.3 e 8517.14 da NCM, mas que as respectivas descrições não corresponderiam ao produto comercializado pela empresa.

Além disso, aduz ter analisado a possibilidade de enquadramento de seu produto no item 10 do art. 107 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, que faz referência à posição 85.17 da NCM, mas entende que o produto que fabrica também não se enquadraria na descrição apresentada.

Conclui, segundo seu entendimento, que o produto não estaria sujeito ao regime da substituição tributária e questiona quanto à correção de seu posicionamento.

RESPOSTA

Para análise da matéria questionada, reproduz-se excertos do artigo 26 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29.09.2017, com a redação dada pelo Decreto nº 3.213, de 22.08.2023, que possui correlação ao questionamento apresentado pela consulente:

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

(...)

SEÇÃO IV

DAS OPERAÇÕES COM APARELHOS CELULARES E CARTÕES INTELIGENTES

Art. 26. Ao estabelecimento industrial ou importador que

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

promover saídas dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores localizados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às saídas subsequentes (Convênios ICMS 135/2006 e 30/2007; Convênio ICMS 104/2007; Convênio ICMS 213/2017; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015; Convênio ICMS 52/2017; Protocolo ICMS 70/2011):

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
1	21.053.00	8517.13.00 8517.14.3	Telefones inteligentes ("smartphones") e para rede: celulares, excetos por satélite, o: de uso automotivo e o: classificados no CEST 21.053.01 (Convênio ICMS 213/2017) (Protocolo ICMS 70/2011) (Convênio ICMS 52/2017) (Convênios ICMS 142/2018 e 66/2022);
2	21.053.01	8517.13.00 8517.14.31	Telefones inteligentes ("smartphones") e para rede: celulares portáteis, excetos po: satélite. (Convênios ICMS 135/2006, 30/2007, 84/2007 e 186/2013) (Convênio ICMS 213/2017) (Protocolo ICMS 70/2011) (Convênios ICMS 92/2015, 146/2015 e 53/2016) (Convênio ICMS 52/2017) (Convênios ICMS 142/2018 e 66/2022);

(...)

Reproduz-se também a tabela de correlação entre a NCM/2017 e a NCM/2022, em relação à posição 85.17, com vigência a partir de 1º de abril de 2022:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Tabela de Correlação			
NCM 2017 (até 30/03/2022)		NCM 2022(a partir de 01/04/2022)	
85.17	Aparelhos telefônicos, incluindo os telefones para redes celulares e para outras redes sem fio; outros aparelhos para a transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como uma rede local (LAN) ou uma rede de área estendida (alargada*) (WAN)), exceto os aparelhos das posições 84.43, 85.25, 85.27 ou 85.28.	85.17	Aparelhos telefônicos, incluindo os telefones inteligentes (smartphones) e outros telefones para redes celulares ou outras redes sem fio para transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como uma rede local (LAN) ou uma rede de área estendida (distância) (WAN)), exceto os aparelhos das posições 84.43, 85.25, 85.27 ou 85.28.
8517.1	Aparelhos telefônicos, incluindo os telefones para redes celulares e para outras redes sem fio:	8517.1	Aparelhos telefônicos, incluindo os telefones inteligentes (smartphones) e outros telefones para redes celulares ou outras redes sem fio:
(...)		(...)	
8517.12	Telefones para redes celulares e para outras redes sem fio	8517.14	Outros telefones para redes celulares ou para outras redes sem fio

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

(...)		(...)	
8517.12.3	De redes celulares, exceto por satélite	8517.14.3	De redes celulares, exceto por satélite
8517.12.31	Portáteis	8517.13.00 8517.14.31	Telefones inteligentes (smartphones) Portáteis
8517.12.32	Fixos, sem fonte própria de energia	8517.14.32	Fixos, sem fonte própria de energia
8517.12.33	Do tipo utilizado em veículos automóveis	8517.14.39	Outros
8517.12.39	Outros	8517.14.39	Outros

Fonte: <https://portalunico.siscomex.gov.br/classif#/nomenclatura/8517/expandida>

Importante ressaltar que a nova redação dada pelo Decreto nº 3.213, de 22.8.2023, à tabela de produtos do art. 26 do Anexo IX do RICMS, com efeitos desde 1º de outubro de 2023, introduziu no Regulamento do ICMS as alterações inseridas no Convênio ICMS nº 142/2018, decorrentes da reclassificação de produtos na NCM, conforme verificado na tabela de correlação antes transcrita. Contudo, o fato dessas atualizações não terem sido introduzidas no Regulamento do ICMS assim que alterados os códigos das mercadorias na NCM, não implica mudanças quanto ao tratamento tributário dispensado aos produtos, tendo sido mantido, inclusive, o mesmo CEST.

Destaca-se, a esse respeito, que o Setor Consultivo tem reiteradamente manifestado que a alteração de código de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

produtos na NCM, não obstante estar expressa a codificação anterior em dispositivo da legislação tributária, não altera a aplicabilidade da norma, desde que a mercadoria encontre efetiva identidade com aquela descrita e à qual se direciona o dispositivo (precedentes: Consultas nº 7, de 31 de janeiro de 2003, nº 26, de 16 de março de 2017, nº 15, de 9 de fevereiro de 2021, e nº 40, de 10 de maio de 2022).

Relativamente ao regime de substituição tributária, essa regra está prevista no art. 13 do Anexo IX do RICMS:

"Art. 13. As reclassificações, agrupamentos e desdobramentos de códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM não implicam inclusão ou exclusão das mercadorias e bens classificados nos referidos códigos no regime de Substituição Tributária - ST (cláusula décima quinta do Convênio ICMS 81/1993; Convênio ICMS 79/2013).

Parágrafo único. Até que seja feita a alteração para tratar da modificação da NCM permanece a identificação de produtos pela NCM original."

É importante destacar também que a classificação de um produto na NCM é uma responsabilidade do contribuinte, e, se houver alguma incerteza ou discordância sobre a classificação correta, a Secretaria da Receita Federal do Brasil é o órgão competente para responder a consultas sobre este assunto.

Esclarece-se ainda que um determinado produto está sujeito ao regime de substituição tributária se estiver incluído, pela sua descrição e classificação na NCM, entre os produtos listados no Anexo IX do Regulamento do ICMS. Também é importante ressaltar que, nos itens em que a posição NCM é indicada e a descrição do produto corresponde ao título respectivo da posição apresentada na mesma norma, todos os produtos nela classificados estarão sujeitos à substituição tributária.

Em relação ao assunto específico desta consulta,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

verifica-se que a descrição apresentada na posição 1 do art. 26 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, no que corresponde à subposição 8517.14.3 da NCM, inclui telefones para redes celulares, exceto por satélite e os portáteis, que se encontram identificados na posição 2 do mesmo art. 26. Portanto, conclui-se que abrange o telefone celular de mesa, classificado no código NCM 8517.14.39, uma vez que este está inserido na subposição 8517.14.3.

Assim, no caso de estar procedendo de maneira diversa, a consulente deve ajustar seus procedimentos a partir do conhecimento desta consulta, observando o disposto no art. 598 do Regulamento do ICMS em relação aos fatos pretéritos.

Por fim, menciona-se que as descrições correspondentes às posições 53 do art. 123 e 10 do art. 107, ambas do Anexo IX do Regulamento do ICMS, não compreendem o produto em exame, ainda que façam referência a produtos que também se classificam na posição 85.17 da NCM.

PROTOCOLO: 21.037.860-0

CONSULTA Nº: 053, de 15 de dezembro de 2023

SÚMULA: ICMS. OPERAÇÃO COM CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO DOMICILIADO NO PARANÁ INEXISTÊNCIA DE REMESSA FÍSICA DA MERCADORIA. DIFAL. INOCORRÊNCIA.

A consulente informa que está estabelecida em Brasília e que tem como atividade econômica o comércio atacadista e varejista de pneumáticos e câmaras de ar, apresentando dúvida relacionada ao imposto devido a título de diferencial de alíquotas, na hipótese de a mercadoria não ser remetida a adquirente domiciliado em outro Estado, mas utilizada na mesma unidade federada em que localizado o fornecedor.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Reporta-se as alterações introduzidas pela Lei Complementar Federal nº 190/2002, que altera a LC nº 87/1996 (Lei Kandir), especificamente em relação à alínea "b" do inciso V e ao § 7º, ambos do art. 11, que tratam da responsabilidade pelo recolhimento do diferencial de alíquota, quando o destinatário não for contribuinte do imposto, concluindo que deve ser recolhido para a unidade federada em que efetivamente ocorrer a entrada física da mercadoria.

Aduz, entretanto, que a referida lei complementar não trata da específica hipótese em que o consumidor final esteja domiciliado em unidade federada distinta da do vendedor, mas com entrega da mercadoria no mesmo território do fornecedor.

Esclarece que realiza vendas, de forma presencial, para não contribuintes do ICMS domiciliados no Paraná, cujos produtos são empregados em veículos do adquirente dentro do próprio estabelecimento da consulente, sendo especificado no documento fiscal a marca, ano de fabricação, placa do veículo etc., no qual foram colocados, bem como é emitida nota fiscal relativamente à prestação de serviço.

Posto isso, questiona:

1. se está correto seu entendimento de que a retirada da mercadoria pelo consumidor final não contribuinte do imposto no endereço do estabelecimento vendedor e, concomitantemente, efetuada a prestação de serviço de colocação do produto adquirido, retrata operação interna, não se sujeitando ao recolhimento do Difal;

2. caso seja obrigatório o recolhimento do Difal, mesmo não ocorrendo a remessa física da mercadoria para outra unidade federada, se poderia consignar no documento fiscal valor simbólico a título desse diferencial;

3. na hipótese de a resposta ser negativa aos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

questionamentos anteriores, indaga como deve proceder.

RESPOSTA

Preliminarmente, reproduz-se excertos da Lei Complementar nº 87/1996, que dispõem sobre a matéria:

"Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

[...]

V - tratando-se de operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidor final, em relação à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual:

a) o do estabelecimento do destinatário, quando o destinatário ou o tomador for contribuinte do imposto;

b) o do estabelecimento do remetente ou onde tiver início a prestação, quando o destinatário ou tomador não for contribuinte do imposto.

[...]

§ 7º Na hipótese da alínea "b" do inciso V do caput deste artigo, quando o destino final da mercadoria, bem ou serviço ocorrer em Estado diferente daquele em que estiver domiciliado ou estabelecido o adquirente ou o tomador, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será devido ao Estado no qual efetivamente ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem ou o fim da prestação do serviço."

O inciso V do art. 11 da referida lei complementar, antes transcrito, estabelece os responsáveis pelo recolhimento do imposto relativo ao diferencial de alíquotas, dispondo ser: (1) o destinatário, na hipótese de contribuinte do imposto; e o (2) remetente, caso o destinatário não seja contribuinte do imposto.

Ainda, o § 7º do referido artigo prescreve que, na hipótese de o destinatário não ser contribuinte do imposto, o DIFAL é devido para a unidade federada em que efetivamente ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem, independentemente do domicílio ou endereço do destinatário.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Conclui-se, desse modo, que a premissa para a exigência desse diferencial é que ocorra a remessa física da mercadoria ou bem para unidade federada diversa da que está localizado o contribuinte remetente.

Essa regra, por estar disposta em lei complementar federal, é de observância obrigatória por todas as unidades federadas.

Na legislação paranaense, essas disposições foram introduzidas na Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996, pela Lei nº 20.949, de 31 de dezembro de 2021, constando no inciso V do "caput" e no § 9º, ambos do art. 22.

Registre-se que esse critério, quanto à prevalência do destino físico e não do local de domicílio do adquirente, já era considerado pelo Paraná para efeitos de identificação do sujeito ativo correspondente ao diferencial de alíquotas, nas operações interestaduais destinadas a não contribuintes, conforme regra disposta no § 12 do art. 17 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, abaixo transcrita:

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

[...]

§ 12. São internas as operações com mercadorias entregues a consumidor final não contribuinte do imposto no território deste Estado, independentemente do seu domicílio ou da sua eventual inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS em outra unidade federada."

Logo, a situação relatada pela consulente configura operação interna, sendo aplicável o tratamento tributário correspondente à mercadoria segundo a legislação da unidade federada em que estabelecido o remetente, sendo essa a titular de todo o imposto devido. Portanto, correto o entendimento da consulente, não sendo, nesse caso, devido o recolhimento do

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Difal ao Paraná, ainda que o adquirente esteja aqui domiciliado.

Relativamente ao preenchimento da nota fiscal, menciona-se haver regra nacional disposta sobre a hipótese de a mercadoria ser entregue em local diverso do endereço do adquirente. Nessa situação, deve ser observado o disposto no Anexo I do Manual de Orientação do Contribuinte, aprovado por Ato Cotepe e disponibilizado no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, versão 7.0, "G. Identificação do Local de Entrega" (página 16), que prevê a obrigatoriedade de preenchimento desse campo, quando diverso do endereço do adquirente.

PROTOCOLO: 21.076.771-1

CONSULTA Nº: 054, de 19 de dezembro de 2023

SÚMULA: ICMS. FERTILIZANTES. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

A consultante, cadastrada com a atividade econômica de fabricação de adubos e fertilizantes, exceto organominerais (CNAE 2013-4/02), informa que, na consecução de suas atividades comerciais, realiza a importação de fertilizantes por portos de diversos Estados, inclusive do Paraná.

Ressalta que esses produtos estão contemplados pela redução de base de cálculo prevista na cláusula terceira, inciso II, do Convênio ICMS nº 100/1997, regra que foi integrada à legislação paranaense no art. 16-A do Anexo VI do Regulamento do ICMS. Destaca que os referidos dispositivos, tanto o do convênio quanto o da norma regulamentar, conferem redução de base de cálculo a fertilizantes, dentre outros insumos agropecuários, sem vinculá-los a códigos ou posições da NCM.

Esclarece que, na NCM, o Capítulo 31 apresenta o título de "Adubos (fertilizantes)", e que a quase totalidade dos produtos que adquire e comercializa enquadram-se, de fato,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

em códigos desse capítulo.

Aduz ser possível, sob esse enfoque, resultar a interpretação, a seu ver equivocada, de que apenas operações com mercadorias classificadas em códigos NCM desse específico capítulo podem usufruir a redução de base de cálculo antes indicada.

Entretanto, menciona existirem outros produtos, que por definição do Ministério da Agricultura e da Pecuária (Mapa), são fertilizantes, estando submetidos aos controles e à fiscalização daquele órgão. Nesse sentido, faz referência às disposições do art. 87, parágrafo único, II, da Constituição da República e aos artigos 2º, III, e 3º, do Anexo ao Decreto nº 4.594/2004, que aprova o Regulamento da Lei nº 6.894/1980, para corroborar seu entendimento de que é de competência do Mapa a definição, regulamentação, inspeção e fiscalização de insumos agropecuários, em especial, de fertilizantes.

Por tais razões, defende que não cabe a utilização, somente, do sistema de classificação de mercadorias para decidir o que deve ser considerado fertilizante.

Expõe que uma das mercadorias objeto de suas operações de importação é o bórax (comercialmente chamado de "Granubor"), esclarecendo que é um composto químico obtido a partir da reação do anidrido bórico com hidróxido de sódio, ou a partir da reação a quente de ácido bórico com metaborato de sódio.

Explica que esse produto não está inserido em códigos pertencentes ao Capítulo 31 da NCM, mas classificado no código 2840.19.00, com a descrição "Outro tetraborato dissódico (bórax refinado)", do Capítulo 28 da NCM ("Produtos químicos inorgânicos; compostos inorgânicos ou orgânicos de metais preciosos, de elementos radioativos, de metais das terras raras ou de isótopos"), não obstante este composto químico esteja inserido no rol de fertilizantes de que trata o Anexo I da Instrução Normativa nº 39/2018 do Mapa, que anexa

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

às fls. 31 a 79.

Por todo o exposto, entende restar evidente que o benefício previsto no Convênio ICMS nº 100/1997 e no art. 16-A do Anexo VI do Regulamento do ICMS pode ser aplicado a qualquer produto classificado pelo Mapa como fertilizante, e não apenas àqueles classificados no Capítulo 31 da NCM.

Registra ter anexado documentação com o fim de comprovar a existência de registros do produto bórax junto ao Mapa como fertilizante, declarando que importa tal mercadoria para comercialização a produtores e a revendas especializadas em produtos agrícolas, de modo que a operação estaria beneficiada pela regra de redução de base de cálculo em exame.

Destaca ainda que atua principalmente na fabricação de fertilizantes, como demonstra seu registro de estabelecimento produtor junto ao Mapa, o que certificaria a utilização do bórax como insumo às fórmulas de fertilizantes que comercializa, o que, no seu entender, justificaria, também por esse fato, o enquadramento do produto como fertilizante, para efeitos da aplicação do Convênio ICMS nº 100/1997.

À vista do exposto, indaga se apenas as mercadorias classificadas no Capítulo 31 da NCM estão contempladas na regra de redução de base de cálculo ou se a aplicação da norma deve se pautar pela definição e classificação de fertilizantes, estabelecidas pelas normativas do Mapa.

RESPOSTA

Para análise da matéria, convém transcrever o item 16-A do Anexo VI do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, implementado em conformidade com a redação contida no Convênio ICMS nº 100/1997 e alterações nele introduzidas pelo Convênio ICMS nº 26/2021:

16-A A base de cálculo sobre o valor da operação com os INSUMOS AGROPECUÁRIOS adiante arrolados é reduzida, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

seguir indicados (Convênios ICMS 100/1997 e 26/2021; Ajuste SINIEF 10/2012):

...

POSIÇÃO	DESCRIÇÃO
1	Amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (monoamônio fosfato), DAP (diamônio fosfato), 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.

Registre-se que, embora a norma regulamentar, antes transcrita, não faça referência à classificação fiscal das mercadorias beneficiadas, sua aplicação aos produtos que se inserem no Capítulo 31 da NCM, específico para adubos (fertilizantes), constitui decorrência lógica, a menos que verificada sua utilização em destinação diversa.

No entanto, não tendo a legislação condicionado o reconhecimento do benefício tão somente aos fertilizantes classificados nas posições 31.01 a 31.05, integrantes do Capítulo 31 da NCM, entende-se não ser possível excluir de seu alcance outros produtos relacionados como fertilizantes pelo próprio órgão público federal obrigado a estabelecer "as regras sobre definições, exigências, especificações, garantias, registro de produto, autorizações, embalagem, rotulagem, documentos fiscais, propaganda e tolerâncias dos fertilizantes minerais destinados à agricultura", conforme consta no art. 1º da citada Instrução Normativa nº 39/2018, expedida pelo Ministério da Agricultura e Pecuária (Mapa).

Até porque, verifica-se, das disposições contidas nas notas explicativas do Capítulo 31 da NCM, haver referência expressa de que estão nele compreendidos, no que diz respeito

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

a produtos minerais ou químicos, os do tipo utilizado como adubos (fertilizantes), que contenham, isoladamente ou como constituinte essencial, pelo menos um dos seguintes elementos fertilizantes: nitrogênio (azoto), fósforo ou potássio. Ou seja, contempla produtos que estão vinculados aos três principais e mais importantes nutrientes para a vida vegetal, por isso chamados de macronutrientes, mas que não são os únicos a serem utilizados com essa finalidade, conforme se depreende do rol de produtos especificados e registrados pelo Mapa como fertilizantes e que, no entanto, não se classificam no Capítulo 31 da NCM.

À vista do exposto, conclui-se que usufruem da redução da base de cálculo, de que trata o item 16-A do Anexo VI do Regulamento do ICMS, produtos que possuam o certificado de registro de fertilizante conferido pelo Mapa, nas operações promovidas por estabelecimentos com registro para produzir, importar e comercializar fertilizantes, também expedido pelo Mapa, desde que efetivamente destinados ao uso na agricultura, estando vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa. Ainda, em se tratando de fertilizante, sob os requisitos antes mencionados, mesmo que utilizado como matéria-prima para a produção de outro fertilizante, o produto poderá ser importado e comercializado em operação interestadual com carga tributária reduzida.

Feitos tais esclarecimentos, menciona-se, por fim, que não cabe ao Setor Consultivo identificar ou certificar se determinado produto se qualifica ou não como fertilizante, devendo a consulente apresentar elementos de prova nesse sentido à repartição fazendária encarregada de ações de controle, caso necessária tal comprovação, ou quando solicitados em decorrência de execução de tarefas de fiscalização.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 21.367.873-6

CONSULTA Nº: 055, de 19 de dezembro de 2023

SÚMULA: ICMS. ACHOCOLATADOS. SUBSTITUIÇÃO
TRIBUTÁRIA.

A consulente informa que industrializa diversos produtos alimentícios, efetuando sua comercialização tanto no atacado quanto no varejo.

Sua dúvida diz respeito à aplicabilidade do regime de substituição tributária aos produtos chocolate e achocolatado, em pó, quando comercializados em embalagem de conteúdo superior a 1 Kg.

Menciona que a posição 7 do inciso I do art. 118 do Regulamento do ICMS se refere a produtos classificados no código 1806.90.00 da NCM e CEST 17.006.00, apresentando a seguinte descrição: "Achocolatados em pó, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 1 Kg, exceto os classificados no CEST 17.006.02".

Por seu turno, registra que houve o desmembramento da posição 4 do inciso I do mesmo art. 118, a partir da edição do Decreto nº 3.213/2023, vigente desde 1º.10.2023, tendo sido criada a posição 4-A, que também faz referência a produtos classificados no código 1806.90.00 da NCM, mas com a descrição "Chocolates e outras preparações alimentícias contendo cacau, em embalagens de conteúdo superior a 1 kg e inferior ou igual a 2 kg, exceto os classificados nos CEST 17.005.01, 17.006.00, 17.006.02 e 17.007.00".

No entanto, aduz não haver menção no art. 118 aos achocolatados, conforme descritos na posição 7, quando comercializados em embalagens superiores a 1 Kg.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Nesse contexto, questiona se a partir de 1º.10.2023 os achocolatados em pó, de conteúdo superior a 1 kg e inferior a 2 kg, devem ser classificados no CEST 17.004.01 e, conseqüentemente, tributados pelo regime de substituição tributária.

Expõe, por fim, que tem aplicado nas operações com o produto a alíquota de 19%, prevista no inciso V do art. 17 do Regulamento do ICMS, em combinação com o diferimento parcial estabelecido no art. 28, inciso I, alínea "a", do Anexo VIII do Regulamento do ICMS.

RESPOSTA

Transcreve-se as posições da tabela de produtos de que trata o inciso I do art. 118 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, que fazem referência a produtos classificados no código 1806.90.00 da NCM:

"SEÇÃO XXII

DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

(artigos 118 a 122)

Art. 118. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos seguintes produtos, com suas respectivas classificações na NCM, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeitos de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 188/2009, 148/2013 e 81/2014; Protocolo ICMS 120/2013; Protocolo ICMS 108/2013; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

I - chocolates:

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
...
4	17.004.00	1806.90.00	Chocolates e outras

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

			preparações alimentícias contendo cacau, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 1 kg, exceto os classificados nos CEST 17.005.01, 17.006.00, 17.006.02 e 17.007.00
4-A	17.004.01	1806.90.00	Chocolates e outras preparações alimentícias contendo cacau, em embalagens de conteúdo superior a 1 kg e inferior ou igual a 2 kg, exceto os classificados nos CEST 17.005.01, 17.006.00, 17.006.02 e 17.007.00
...
6	17.005.01	1806.90.00	Ovos de páscoa de chocolate
7	17.006.00	1806.90.00	Achocolatados em pó, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 1 Kg, exceto os classificados no CEST 17.006.02
8	17.006.02	1806.90.00	Achocolatados em pó, em cápsulas
9	17.007.00	1806.90.90	Bombons, inclusive à base de chocolate branco sem cacau
...
11	17.009.00	1806.90.00	Bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e outros produtos de confeitaria, contendo cacau

Transcreve-se também a tabela NCM, no que diz respeito à posição 18.06:

18.06	Chocolate e outras preparações alimentícias que contenham cacau.
1806.10.00	- Cacau em pó, com adição de açúcar ou de outros edulcorantes
1806.20.00	- Outras preparações em blocos ou em barras, de peso superior a 2 kg, ou no

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

	estado líquido, em pasta, em pó, grânulos ou formas semelhantes, em recipientes ou embalagens imediatas de conteúdo superior a 2 kg
1806.3	- Outros, em tabletes, barras e paus:
1806.31	-- Recheados
1806.31.10	Chocolate
1806.31.20	Outras preparações
1806.32	-- Não recheados
1806.32.10	Chocolate
1806.32.20	Outras preparações
1806.90.00	- Outros
	Ex 01 - Achocolatados, assim entendidos os produtos à base de chocolate, em pó ou em grânulos, destinados à mistura com água ou leite

Verifica-se, das disposições antes transcritas da tabela NCM, que todos os "chocolates e outras preparações alimentícias que contenham cacau" e que não estejam inseridos em códigos com descrições específicas (códigos 1806.10.00, 1806.20.00 e posição 1806.3) estão classificados no código 1806.90.90. Ou seja, esse código NCM contempla os achocolatados (assim entendidos os produtos à base de chocolate), em pó ou em grânulos, comercializados em qualquer embalagem e conteúdo.

Logo, observados o código NCM indicado e a correspondente descrição, conclui-se que a posição 4-A do inciso I do art. 118 do Anexo IX compreende todos os "chocolates e outras preparações alimentícias que contenham cacau" classificados no código 1806.90.00, inclusive os achocolatados, quando comercializados em embalagens de conteúdo superior a 1 kg e inferior ou igual a 2 kg, estando excetuados de seu alcance apenas os produtos classificados nesse mesmo código NCM mas inseridos em outras posições do inciso I do art. 118, em razão das específicas descrições que apresentam, sendo esses aqueles enquadrados nas seguintes posições: 4 (CEST 17.004.00); 6 (CEST: 17.005.01); 7 (CES

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

17.006.00); 8 (CEST 17.006.02; 9 (CEST 17.007.00); e 11 (CEST 17.009.00).

Portanto, responde-se à consulente que os achocolatados comercializados em embalagens de conteúdo superior a 1 kg e inferior ou igual a 2 kg encontram-se abrangidos pelo regime de substituição tributária, pois classificados no código NCM e na descrição de que trata a posição 4-A (CEST 17.004.01) do inciso I do art. 118 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, não estando indicados de forma específica em nenhuma outra posição do mesmo dispositivo regulamentar.

Por fim, menciona-se que, em se tratando de vendas internas, na determinação do ICMS correspondente à operação própria da consulente deve ser aplicado o diferimento parcial de que trata o inciso I do art. 28 do Anexo VIII do Regulamento do ICMS. Por conseguinte, na determinação do imposto devido por substituição tributária, cabe observar o disposto no § 7º do art. 1º do Anexo IX da mesma norma regulamentar.

PROTOSCOLOS: 21.200.502-9

CONSULTA Nº: 056, de 19 de dezembro de 2023

SÚMULA: ICMS. ENTREGA DE MERCADORIA EM LOCAL DIVERSO DO DESTINATÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

A consulente, cadastrada na atividade econômica principal de comércio por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores - CNAE 4530-7/01, com atividade econômica secundária de comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores - CNAE 4530-7/03, informa que comercializa mercadorias por televendas, e, com a intenção de atender um cliente não contribuinte de ICMS, que

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

atua no ramo de locação de automóveis, questiona sobre a realização de entrega de mercadorias em estabelecimento de terceiros, oficinas mecânicas, contribuintes do ICMS.

Esclarece que o valor do serviço realizado pelas oficinas, com emprego das peças compradas pelo seu cliente, não será incluído no preço da mercadoria, pois este serviço será cobrado separadamente pela oficina.

Reforça que, apesar de constar a previsão na alínea "a" do inciso VII do "caput" do art. 238 do Regulamento do ICMS, para indicação no campo de informações complementares da nota fiscal do "local de entrega, quando diverso do endereço do destinatário, nas hipóteses previstas na legislação", essa não teria definido quais seriam tais hipóteses.

Questiona então:

1. é permitida a entrega de mercadoria em estabelecimento de terceiro, contribuinte do ICMS, e não no do adquirente, não contribuinte de ICMS, quando ambos estão localizados no Paraná?

2. é possível acobertar esta operação por duas notas fiscais:

" uma de venda, com indicação do CFOP 5102/5405, em nome do adquirente originário, com destaque do ICMS se devido?

" outra de simples remessa, com o CFOP 5949, em nome do terceiro/oficina mecânica destinatária, para fins de transporte, sem destaque do ICMS, fazendo menção à nota fiscal que documenta a comercialização da mercadoria?

3. não sendo possível a utilização das alternativas acima citadas, qual procedimento seria correto para acobertar tal operação?

RESPOSTA

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Em relação à presente indagação, cabe frisar que essa se limita às operações internas, situação em que tanto o adquirente quanto o estabelecimento que receberá a mercadoria estarão localizados no Estado do Paraná. No caso em questão é possível a entrega da mercadoria em estabelecimento de terceiro, contribuinte do ICMS, quando há um único adquirente, não contribuinte do imposto.

Conforme se verifica na resposta dada à Consulta nº 9/2018, no que tange ao "cumprimento de obrigações acessórias, notadamente quanto ao preenchimento da NF-e, expõe-se que as regras possuem disciplinamento nacional, sendo divulgadas por meio de Notas Técnicas do Projeto Nota Fiscal Eletrônica", sendo que a NF-e prevê campo específico para indicação do local de entrega, quando diverso do endereço do destinatário, nas situações em que haja apenas um adquirente não contribuinte do ICMS.

Por oportuno, transcreve-se também o seguinte trecho da Consulta nº 9/2018:

"Na hipótese de a mercadoria ser entregue em local diverso do endereço do adquirente, deve ser observada a regra disposta no inciso VII do art. 238 do RICMS aprovado pelo Decreto n. 7.871, de 29 de setembro de 2017, combinada com o disposto no Manual de Orientação do Contribuinte, aprovado por Ato Cotepe e disponibilizado no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, versão 6.0, "G. Identificação do Local de Entrega" (página 183), que prevê a obrigatoriedade de preenchimento desse campo, quando diverso do endereço do adquirente (precedente: Consultas n. 144/2016)."

Diante do exposto, informa-se que a operação retratada pela consulente poderá ser documentada com emissão de uma NF-e.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 21.207.008-4

CONSULTA Nº: 057, de 19 de dezembro de 2023

SÚMULA: ICMS. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CESTA BÁSICA. CONDIÇÕES DE APLICAÇÃO.

A consulente, empresa cadastrada com atividade de comércio atacadista de mercadorias em geral (CNAE 4691-5/00), informa ter dúvidas quanto à aplicação da redução da base de cálculo prevista no item 9 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, principalmente quanto ao alcance da expressão "opcionalmente ao regime normal de tributação", indagando se tem caráter imperativo ou permissivo e, ainda, se a expressão tem ou não pertinência com renúncia fiscal.

Partindo-se do pressuposto de que a norma seja facultativa, aduz remanescer dúvida quanto à possibilidade de o adquirente exercer o direito ao crédito de forma integral, em observância ao princípio da não cumulatividade, quando não adotada pelo remetente.

Ainda, questiona se a opção por sua utilização pode ser exercida de forma alternada, por operação ou por tempo determinado ou indeterminado.

RESPOSTA

De início, transcrevem-se partes pertinentes do item 9 do Anexo VI do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017:

"ANEXO VI DA REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO (de que trata o parágrafo único do art. 4º deste Regulamento) (itens 1 a 41)

...

9 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

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

tributária de 7% (sete por cento) (Convênio ICMS 128/1994):

...

Notas:

1. para os efeitos do disposto neste item, a redução da base de cálculo não acarretará a anulação dos créditos na saída, quando:

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

1.2. 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 subnota 1.1;

2. o cálculo do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS a ser destacado no documento fiscal poderá ser efetuado pelo contribuinte aplicando diretamente o percentual de 7% (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 a base reduzida, no campo "Informações Complementares" do quadro "Dados Adicionais", mencionando-se a expressão: "ITEM 9 DO ANEXO VI DO RICMS/PR";

...".

A aplicação da redução da base de cálculo prevista no item 9 do Anexo VI, acima transcrito, é opcional, podendo o contribuinte não adotar essa regra, hipótese em que deverá observar o regime normal de compensação do imposto.

Por outro lado, se o contribuinte realizar a operação com utilização do benefício, é vedada a utilização integral dos créditos, quando a operação de aquisição foi tributada em percentual superior a 7% devendo ser estornados proporcionalmente, exceto se a base de cálculo da operação anterior já tiver sido reduzida, com carga tributária de 7%, nos termos da subnota 1.1 ou então, em se tratando de estabelecimento fabricante, na situação prevista na subnota 1.2.

Caso a consulente opte pela aplicação da base de cálculo reduzida, o adquirente das mercadorias tem o direito

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

de apropriar o valor do imposto destacado no documento fiscal, na hipótese de a operação posterior também ser realizada com débito de imposto. No caso de a venda posterior estar abrangida por regra de isenção, de utilização obrigatória, e que não preveja a manutenção dos créditos, o destinatário deverá estorná-los.

A respeito da opção, pela redução de base de cálculo ou pelo regime normal, a norma regulamentar não estabelece regramento, devendo o contribuinte observar a regra de estorno proporcional de crédito no caso de promover operações com redução da base de cálculo.

PROTOCOLO: 21.451.575-0

CONSULTA Nº: 058, de 19 de dezembro de 2023

SÚMULA: ICMS. PRODUTOS DE USOS DIVERSOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, cadastrada com a atividade econômica de comércio por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores (CNAE 4530-7/01), informa que comercializa mercadorias classificadas na posição 73.18 da NCM, que descreve como "parafuso de cabeçote para motores Fiat", "parafuso de cabeçote para motores Chevrolet" e "parafuso de cabeçote para gaiola Chevrolet".

Menciona que no art. 105 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, que trata da substituição tributária nas operações com produtos do segmento de materiais de construção, encontra-se relacionada essa posição da NCM, com descrição que compreende os referidos parafusos. Entretanto, expõe que o Convênio ICMS 142/2018 expressa que deverá ser considerado, para que determinado produto se submeta ao regime de substituição tributária, além da descrição e da NCM na qual se insere tal produto, também o segmento econômico constante nos

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

anexos do referido convênio.

Esclarece que, atualmente, está efetuando recolhimento do imposto por ocasião da entrada das mercadorias. No entanto, considerando sua destinação, para uso exclusivo em veículos automotores, questiona se deve efetuar esse pagamento.

RESPOSTA

A respeito da matéria exposta, esclarece-se ter o Setor Consultivo manifestado reiteradas vezes que estão submetidas à substituição tributária as mercadorias que se inserem, cumulativamente, por sua classificação fiscal e descrição, dentre as relacionadas no Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871/2017, devendo ainda ser considerado se foram desenvolvidas para uso no segmento econômico em que se encontram arroladas no referido anexo regulamentar.

A posição 73.18 da NCM, com a descrição "*parafusos, pinos ou pernos, roscados, porcas, tira-fundos, ganchos roscados, rebites, chavetas, contrapinos ou troços, arruelas (anilhas) (incluindo as de pressão) e artigos semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço*", encontra-se indicada no Anexo XI (Materiais de Construção e Congêneres) do Convênio ICMS 142/2018, e retratada na posição 53 do art. 105 do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Logo, se dentre as finalidades para as quais foram concebidos e fabricados os parafusos mencionados pela consulente se inclui o uso no segmento de materiais de construção, aplica-se a substituição tributária, independentemente do ramo de atividade do revendedor adquirente e da destinação final dada aos produtos, sendo responsabilidade do fabricante, principalmente, a identificação das finalidades para as quais determinada mercadoria foi desenvolvida.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Essas orientações podem ser verificadas nas respostas dadas às Consultas de nº 35 e 38, de agosto de 2023, nº 88, de 10 de novembro de 2022, nº 13, de 27 de fevereiro de 2020 e nº 68, de 1º de outubro de 2019, dentre outras, disponíveis no endereço eletrônico <http://www.fazenda.pr.gov.br/Pagina/Legislacao-Tributaria>.

PROTOCOLO: 21.088.663-0

CONSULTA Nº: 059, de 20 de dezembro de 2023

SÚMULA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. VEÍCULO IMPORTADO. IMPOSTO DEVIDO PELO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente informa que é estabelecimento sede, localizado em Campinas, com a atividade econômica principal de fabricação de veículos automotores terrestres, formulando a consulta em nome de seu estabelecimento filial localizado em Cariacica, no Estado do Espírito Santo, que atua, dentre outras atividades, no comércio por atacado de automóveis, camionetas e utilitários novos e usados, sendo inscrito como substituto tributário no cadastro estadual paranaense.

Relata que o estabelecimento capixaba realiza a importação e comercialização de veículos novos, elétricos e híbridos, classificados nos códigos 8703.60.00 e 8703.80.00 da NCM, produzidos por sua empresa coligada sediada no exterior, e que, para possibilitar sua distribuição e comercialização em todo o território nacional, celebrou contrato de concessão com empresa inscrita no cadastro estadual paranaense, habilitando-a a comercializar os veículos, nos termos dos contratos de concessão acostados em sua petição.

Aduz que está obrigado ao recolhimento de ICMS devido pela importação, em favor do Estado do Espírito Santo,

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

e daquele devido por substituição tributária, ao Paraná, esclarecendo que adota a alíquota interestadual de 12%, pois se tratam de veículos sem similar nacional.

Sustenta que, de acordo com a Cláusula sétima e itens 27 e 29 do Anexo XXIV do Convênio ICMS 142/2018, as operações com veículos automotores elétricos classificados nos códigos 8703.60.00 e 8703.80.00 da NCM se encontram inseridos no regime de substituição tributária.

Desse modo, em razão do disposto no referido convênio e no Convênio ICMS 199/2017, implementados no inciso I do art. 134 do Anexo IX da norma regulamentar, expõe ser o estabelecimento capixaba o responsável tributário relativamente às operações interestaduais com os referidos veículos, quando destinados para revenda por sua rede de distribuidores autorizados.

Entende que, na condição de substituto tributário, nas saídas a revendedores paranaenses deve adotar a alíquota de 12%, nos termos da alínea "o" do inciso II do art. 17 do Regulamento do ICMS, no cálculo do imposto devido por substituição tributária.

Menciona também que as regras de base de cálculo para fins de substituição tributária estão dispostas nos incisos I e II do § 1º da Cláusula terceira do Convênio ICMS 199/2017, que preveem, respectivamente, em relação à saída, real ou simbólica, de veículos das montadoras ou de suas concessionárias com destino a outra unidade federada, corresponder: (1) ao preço final a consumidor sugerido pela montadora; (2) na inexistência de preço final a consumidor sugerido pela montadora e nas demais situações, ao valor da operação praticado pelo substituto tributário, incluídos os valores correspondentes a frete, carreto, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ao varejista, adicionado da parcela da Margem de Valor Agregado (MVA) estabelecida por resolução do Secretário de Estado da Fazenda.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Sustenta que a regra disposta no inciso I, antes mencionado, estende-se a operações realizadas por importador que promova saída de veículos, estando essa previsão no § 2º do art. 136 do Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Por fim, expõe seu entendimento de que nas operações com veículos elétricos e híbridos, sujeitas ao regime de substituição tributária, a base de cálculo a ser adotada é o preço final a consumidor sugerido pela montadora e questiona se está correta essa conclusão.

RESPOSTA

As regras relativas à substituição tributária nas operações com veículos automotores, retratadas no Convênio ICMS 199/2017 e suas alterações posteriores, encontram-se inseridas na legislação paranaense nos artigos 134 a 136 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, das quais se transcreve:

"ANEXO IX

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

Art. 134. 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 (Convênios ICMS 132/1992 e 52/1993; Convênios ICMS 199/2017 e 200/2017; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015; Convênio ICMS 52/2017):

I - dos veículos automotores novos classificados nos códigos NCM, adiante relacionados (Convênios ICMS 132/1992 e 125/1998; Convênio ICMS 199/2017; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015; Convênio ICMS 52/2017):

POSIÇÃO	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO
[...]			
27	25.027.00	8703.60.00	Automóveis equipados para propulsão, simultaneamente, com um motor de pistão alternativo de

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

			ignição por centelha (faísca*) e um motor elétrico, suscetíveis de serem carregados por conexão a uma fonte externa de energia elétrica, exceto o carro celular e o carro funerário
[...]			
29	25.029.00	8703.80.00	Outros veículos, equipados unicamente com motor elétrico para propulsão (Convênios ICMS 132/1992 e 81/2001) (Convênio ICMS 199/2017) (Convênio ICMS 109/2017)

[...]

Art. 136. A base de cálculo para a retenção do imposto será:

I - em relação aos veículos saídos, real ou simbolicamente, das montadoras ou de suas concessionárias em operação interestadual, o valor correspondente ao preço de venda a consumidor constante de tabela estabelecida por órgão competente (ou sugerido ao público) ou, na falta desta, a tabela sugerida pelo fabricante, acrescido do valor do frete, do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e dos acessórios a que se refere o inciso I do § 1º do art. 134 deste Anexo (Convênios ICMS 132/1992, 44/1994 e 83/1996);

II - em relação às demais situações, o preço máximo ou único de venda utilizado pelo contribuinte substituído, fixado pela autoridade competente, ou, na falta desse preço, o valor da operação praticado pelo substituto, incluídos os valores correspondentes a frete, carreto, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ao varejista, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de MVA estabelecido em Resolução do Secretário de Estado da Fazenda, observando-se para as operações interestaduais o disposto no § 5º do art. 1º deste Anexo (Convênios ICMS 132/1992, 44/1994, 37/1995, 83/1996 e 61/2013).

[...]

§ 2.º Aplicam-se às importadoras que promoverem a saída dos veículos constantes da tabela sugerida pelo fabricante referida no inciso I do "caput", as disposições nele contidas, inclusive com a utilização dos valores da tabela (Convênios ICMS 132/1992 e 83/1996).".

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

O art. 136 do Anexo IX do Regulamento do ICMS prevê duas formas de obtenção da base de cálculo para retenção do imposto devido pelo regime de substituição tributária, com fundamento no § 1º da Cláusula terceira do Convênio ICMS 199/2017, conforme menciona a consulente.

Relativamente aos veículos importados, registre-se que o § 2º do art. 136 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, em conformidade com o § 1º da Cláusula terceira do Convênio ICMS 199/2017, dispõe que o substituto tributário (importador) poderá utilizar como base de cálculo os valores constantes em tabela de preços sugeridos por montadora, com unidade fabril de veículos no País.

Diante do exposto, responde-se à consulente que poderá utilizar como base de cálculo o preço de tabela, caso seja estabelecimento filial de montadora de veículos em atividade no Brasil.

Por fim, esclarece-se, quanto à alíquota interestadual a ser aplicada pelo remetente, que poderá ser utilizado o percentual de 12% somente no caso de os veículos constarem na lista de produtos sem similar nacional divulgada por resolução expedida pelo Comitê-Executivo de Gestão da Câmara de Comércio Exterior (GECEX). Caso contrário, deverá ser observada a alíquota de 4%, haja vista se tratar de veículo importado, sendo o montante assim calculado ser considerado como crédito, para efeitos de cálculo do imposto devido por substituição tributária.

Caso esteja procedendo em desacordo com a orientação contida na presente resposta, a consulente dispõe do prazo de até quinze dias, contados a partir de sua ciência, para realizar os ajustes pertinentes, em cumprimento ao disposto no art. 598 do Regulamento do ICMS.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

PROTOCOLO: 21.004.743-3.

CONSULTA Nº: 060, de 20 de dezembro de 2023

SÚMULA: ICMS. FLUXÔMETRO DIGITAL. AUTOPEÇAS. FERRAMENTAS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A consulente, cadastrada com a atividade econômica de fabricação de aparelhos e equipamentos de medida, teste e controle (CNAE 2651-5/00), esclarece que atua na fabricação e comercialização de fluxômetros digitais, classificados no código 9026.10.19 da NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul, que são medidores de vazão, portáteis, com funcionamento baseado em sensor rotativo associado a efeito Hall, concebidos para aferir as pontas de pulverizadores de uso agrícola, revendendo-os para contribuintes e não contribuintes do ICMS localizados nesta ou em outras unidades da Federação.

Assevera que o equipamento foi desenvolvido para verificação e correção da regulagem das pontas de pulverizadores agrícolas, com o objetivo de garantir uniformidade na aplicação de produtos e melhorar a qualidade das pulverizações. A fim de demonstrar seu funcionamento, esclarece que, por meio de sinal offline sem fio via bluetooth, o equipamento transmite os dados coletados em tempo real para um aplicativo de celular desenvolvido de forma exclusiva para o produto, o qual gera um relatório qualitativo das aferições das pontas do pulverizador.

Aduz que o imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária (ICMS-ST) é devido pelo responsável tributário quando ocorre uma operação subsequente de comercialização pelo adquirente, conforme o art. 1º do anexo IX do RICMS/PR, na hipótese em que o produto está contemplado na descrição, no segmento, nos códigos NCM e CEST, de acordo com a cláusula sétima do Convênio ICMS 142/2018.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Frisa, conforme Consulta nº 29/2012 deste Setor, que a mercadoria deverá estar vinculada ao segmento ao qual está inserida na norma regulamentar, devendo ser observada a finalidade para à qual foi concebida, definida pelo fabricante ou o importador, ainda que possa ser destinada para outra aplicação.

No seu entender, esse medidor portátil (fluxômetro digital) pertence ao segmento de ferramentas, não estando vinculado ao segmento de autopeças, uma vez que o equipamento é um instrumento autônomo, não sendo integrante dos pulverizadores agrícolas, nem como peça, parte, componente ou acessório, sendo seu uso exclusivo para identificar os problemas de pulverização. Portanto, não cabe sua classificação nos códigos CEST 01.078.00 ou 01.999.00, referenciados nas posições 77 e 125 do art. 28 do Anexo IX do RICMS.

Considerando que produtos classificados no código 9026.10.19 da NCM não constam no rol daqueles sujeitos à substituição tributária do segmento de ferramentas, questiona se está correto seu entendimento, de que o produto em exame não está submetido a esse regime.

RESPOSTA

Para a análise da matéria, transcrevem-se partes do art. 28 do Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017, vinculadas à matéria relatada:

SEÇÃO V

DAS OPERAÇÕES COM AUTOPEÇAS

(artigos 28 a 30)

Art. 28. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover saída das peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos a seguir relacionados, classificados nos respectivos códigos e posições da NCM, de uso especificamente

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como pela indústria ou comércio de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeito de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes (Protocolos ICMS 41/2008, 49/2008, 83/2008 e 5/2011; Protocolos ICMS 97/2010 e 41/2014; Convênios ICMS 92/2015 e 139/2015; Convênio ICMS 155/2015):

POSIÇÃO	CEST	NCM	DESCRIÇÃO
...
77	01.078.00	9026.10	Medidores de nível Medidores de vazão (Protocolos ICMS 41/2008, 49/2008 e 5/2011) (Protocolos ICMS 97/2010 e 41/2014) (Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015)
125	01.999.00	-	Outras peças, partes e acessórios para veículos automotores não relacionados nos demais itens desta tabela (Protocolos ICMS 97/2010 e 41/2014) (Convênios ICMS 92/2015, 146/2015 e 53/2016)

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

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

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

no referido anexo regulamentar.

Especificamente em relação à posição 77 do art. 28 do Anexo IX da norma regulamentar, verifica-se que compreende os instrumentos e aparelhos para medida ou controle da vazão (caudal) ou do nível dos líquidos, classificados na subposição 9026.10 da NCM e desenvolvidos para uso 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.

Quanto à posição 125 do mesmo art. 28 do Anexo IX, verifica-se outras peças, partes e acessórios para veículos automotores não relacionados nos demais itens da tabela.

Como visto, não basta a mercadoria estar arrolada numa das posições do art. 28 do Anexo IX do RICMS para se sujeitar ao regime da substituição tributária. Para que a substituição tributária ocorra 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, autopropulsados.

Nos termos da Consulta nº 82/2010, foi manifestado que, no caso de os pulverizadores em que serão utilizados o medidor de vazão não se constituírem em máquinas agrícolas (autopropelidas), mas em instrumentos manuais, portáteis ou acopláveis em tratores, por exemplo, considerando não estarem esses sujeitos à substituição tributária também estarão excluídos do regime os produtos que se caracterizam como acessórios desses pulverizadores. Ou seja, 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.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO PARANÁ - SEFA

SETOR CONSULTIVO

Por oportuno, transcreve-se o trecho da Consulta nº 32, de 18 de abril de 2013:

"Há de se reafirmar que, se o produto tem mais de uma finalidade, dentre elas a de uso na construção civil, este deve ser inserido na substituição tributária do grupo dos materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, independentemente da destinação que será dada pelo adquirente."

Desse modo, caso os referidos medidores portáteis (fluxômetros digitais) tenham sido desenvolvidos para uso comum, em pulverizador autopropulsado ou não, informa-se que deve a consulente efetuar a retenção do imposto devido por substituição tributária.