Leila de Paula Justino Siqueira

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ASPECTOS LEGAIS E ESPECIFICIDADES EM ICMS NO ESTADO DO PARANÁ

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas Da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em Controladoria.
Prof. Orientador: Jaime Bettoni.

Curitiba
2010

Dedico este trabalho ao meu marido Leonir, pelo incentivo e apoio; ao meu filho Rafael Gustavo, por compreender a minha ausência, durante a realização deste trabalho e ao meu Professor e orientador Jaime Bettoni, pela contribuição para o desenvolvimento de minha monografia.

AGRADECIMENTOS

Agradeço este trabalho primeiramente a Deus, pois sem Ele, nada seria possível e não estaria aqui, desfrutando, deste momento que é tão importante na minha vida.

A minha mãe Irene; pelo esforço, dedicação e compreensão, em todos os momentos desta e de outras caminhadas.

RESUMO

SIQUEIRA, L.P.J. Substituição Tributária, Aspectos Legais e Easpecificidades em Icms no Estado do Paraná. O presente estudo tem por fim fazer uma análise da figura da Substituição Tributária esta que tem previsão constitucional no art. 150, §7º, e sofre inúmeras críticas por parte da doutrina. De suas divergências surge a razão para aprofundar em alguns aspectos da figura, para entendê-la melhor. O trabalho abordou as diversas situações, o equilíbrio entre as vantagens do instituto para o fisco e as garantias patrimoniais do contribuinte. Apresentou uma breve abordagem do modelo obrigacional. Por fim, por ser a Substituição Tributária um modelo no qual o recolhimento do tributo se dá antes da ocorrência do fato gerador abordou-se os aspectos referentes a complementação e restituição. Portanto para concluir relatou-se algumas das principais críticas que sofre o instituto e se contestou as mesmas.

PALAVRAS-CHAVE:substituição tributária, produtos, operações, fato gerador.

ÍNDICE

1 INTRODUÇÃO.....8

1.1 Problema.....12

1.2 Objetivos.....12
1.2.1 Objetivos Gerais.....12
1.2.2 Objetivos Específicos.....12

1.3 Justificativa.....12

1.4 Metodologia.....14
1.4.1 Quanto a Abordagem do Problema Gerais.....14

1.5 Delimitação da Pesquisa.....14

2 REFERENCIAL TEÓRICO.....15
2.1 Histórico da Substituição Tributária.....15
2.1.1 No Mundo.....15
2.1.2 No Brasil.....16

2.2 Aspectos Legais.....17
2.2.1 Disposições Infraconstiucionais.....21
2.2.2 Disposições das Legislações Estaduais.....22
2.2.3 Tributos Abrangidos.....25
2.2.4 Aspectos ICMS.....26
2.2.5 Planejamento Tributário.....27
2.2.6 Planejamento Tributário Específico no Âmbito do ICMS.....28

2.3 Substituição Tributária.....30
2.3.1 Contribuinte.....31
2.3.2 Contribuintes Substitutos Tributários.....32
2.3.3 Contribuintes Substituídos Tributários.....32
2.3.4 Responsável.....32
2.3.5 Fato Gerador do ICMS.....35
2.3.6 Incidência da Substituição Tributário.....36
2.3.7 Não Incidência da Substituição Tributária.....36
2.3.8 Mercadoria Sujeita a Substituição Tributária.....37
2.3.9 Base de Cálculo.....38

2.4 Margem de Valor Agregado.....38
2.4.1 Forma de Cálculo.....39
2.4.2 Especíes de Substituição Tributária no ICMS.....39
2.4.3 Operações Subsequentes.....39
2.4.4 Substituição para trás ou Diferimento.....44

2.4.5 Operações Concomitantes.....44
2.4.6 Sobre Serviço de Transporte.....45

3 ASPECTOS OPERACIONAIS
3.1 Sistema Legal.....46
3.2 Obrigação Acessória.....46
3.2.1 As Principais Obrigações Acessórias do ICMS.....47
3.2.2 Aspectos Legais e Conceituais das Obrigações Acessórias do ICMS.....48
3.2.3 Declarações Acessórias.....49
3.2.4 Obrigações Contábeis.....50
3.2.5 Obrigações Acessórias Estaduais.....50
3.2.6 Fiscalizações de fronteiras.....54
3.2.7 Outras Dificuldades.....55

4 ESTUDO DE CASO
4.1 Regime Especial.....56

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....63

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....65

7 ANEXOS.....69

1 INTRODUÇÃO

A substituição tributária é um regime jurídico-tributário bastante aplicado desde longas datas. Não é fruto da criativa mente dos nossos legisladores, que em questões tributárias sempre inovam. *Segundo Souza (1996, p.16) descreve um pouco da história do instituto:" Denomina-se de um mecanismo de origem antiga, remontando o sistema impositivo vigente na Europa no fim do século XVIII, adotado pelos entes tributantes como forma de alargar a sujeição passiva tributária, e cuja utilização foi sempre justificada pelos doutrinadores".*

Trata-se de um breve histórico do instituto: certamente não nasce com o tributo, mas o fenômeno de substituição do contribuinte tem origem igualmente antiga. De acordo com alguns autores, ele se verifica no passado em época romana; segundo outros, ao tempo da República Veneziana, no final da Idade Média; ainda outros remotam a alguns sistemas impositivos vigentes no sul da Europa no final de 700. Revela-se primeiro na França, em seguida na Inglaterra (onde o antecedente de maior expressão é representado pela Income-tax), e finalmente na Alemanha. A sujeição passiva por substituição é instituto encontrado nas legislações de diversos países.

No presente estudo prima-se pela breve análise dos princípios constitucionais tributários expressos na constituição federal de 1988, os quais são de imensa relevância para os acadêmicos, para os legisladores, para os intérpretes da lei, profissionais da área, entre outros. Tais princípios formam a base da estrutura sistêmica do direito tributário, tornando-se pontos imprescindíveis para a correta compreensão dessa área da ciência do direito. Por outro lado, representam limitação ao poder tributante que não deve ser exercido livremente de modo a tornar-se absoluto perante o contribuinte. Este tem inúmeras garantias para evitar arrecadações indevidas, muitas vezes esculpidas na forma de princípios tributários, cuja presença na Constituição Federal lhes dão maior força e rigidez.

Na linguagem tributária, pode-se dizer que substituição tributária é um mecanismo de transferência de responsabilidade de um contribuinte para outro em relação a um fato gerador que vai ocorrer posteriormente. É a chamada

substituição tributária "para frente" ou progressiva. A substituição tributária há que ser prevista em lei, caso contrário, não poderá haver exigência do tributo de quem efetivamente não realizou a operação. Para que seja efetivada nas operações interestaduais, é necessário que os Estados celebrem acordos que podem ser Convênios ou Protocolos.

Entretanto, a legislação tributária freqüentemente atropela os resultados econômicos para, por imposição legal, adaptá-los as suas exigências e dar a ele outro valor sendo o resultado fiscal, que nada tem a ver com o resultado contábil. O Regime de Substituição Tributária foi instituído pelos Estados com o objetivo de garantir a arrecadação do ICMS incidente sobre determinados produtos de difícil controle pela fiscalização, por caracterizarem comercialização bastante pulverizada, a exemplo de cigarros, medicamentos, combustíveis, lubrificantes, farinha de trigo, bebidas e outros.

Trata-se de uma forma de tributação, hoje adotada por todas as unidades da Federação, origina-se do ano de 1972, época em que os Estados integrantes da Região Geo-econômica Norte/Nordeste, reunidos em Brasília, celebraram o Protocolo ICM nº 02/72, estabelecendo a retenção na fonte para farinha de trigo, cerveja, refrigerantes e cana-de-açúcar. Os referidos Estados constataram e comprovaram que a arrecadação destes produtos após o enquadramento no retro mencionado regime apresentou substancial incremento, demonstrando, efetivamente, a eficácia da substituição tributária como poderoso instrumento no combate à sonegação fiscal. Com efeito, concentrando a retenção e o recolhimento do tributo devido nas operações subseqüentes em poucos fabricantes, reduzir-se-ia em muito a probabilidade da evasão fiscal.

Entretanto, outros protocolos e convênios foram sendo gradativamente celebrados, e como conseqüência houve a ampliação do leque de produtos submetidos ao regime, trazendo por sua vez a necessidade de aperfeiçoamento dos controles sobre os contribuintes substitutos, principalmente daqueles localizados em outras unidades da Federação. O primeiro passo nesse sentido foi dado com a criação de setores nas Secretarias de Fazenda, compostos por funcionários especializados na

matéria, com a responsabilidade de monitorar e controlar o contribuinte substituto, além de promover estudos objetivando a assimilação e o aperfeiçoamento da legislação pertinente.

O desenvolvimento e a evolução de setores especializados resultaram naturalmente na criação, através do Convênio ICMS nº 30/95, de grupo de trabalho composto por representantes dos Estados que monitoram a substituição tributária através do Sistema de Informações Sobre o Substituto Tributário - Sist, tendo as seguintes atribuições: promover a troca de informações entre os Estados sobre os contribuintes inscritos como sujeitos passivos por substituição; sugerir alterações em acordos relacionados com o regime de substituição tributária; realizar pesquisas para determinação das Margens de Valor Agregado (MVA) em relação aos produtos sujeitos ao regime de substituição tributária; promover estudos para a inclusão de novos produtos na substituição tributária; outras atribuições determinadas pela Comissão Técnica Permanente do ICMS- Cotepe/ICMS.

A responsabilidade tributária por substituição, regulada em nosso ordenamento jurídico, aplicado principalmente ao IPI, PIS, COFINS e ICMS, o intuito da substituição tributária esta previsto na Constituição Federal no artigo 150, 7§ se dá de duas formas: a regressiva e a progressiva. No primeiro caso, ocorre a postergação do pagamento do tributo para uma etapa seguinte a ocorrência do fato gerador. O vínculo obrigacional tributário já se estabeleceu, porém, o crédito tributário extinguir-se-á na operação subsequente, via diferimento. Neste caso, o substituto será terceira pessoa vinculada ao fato gerador anteriormente ocorrido.

A substituição tributária regressiva não desperta maiores problemas jurídicos. Já a substituição tributária em sua forma progressiva tem gerado grandes discussões quanto aos limites jurídicos de sua aplicabilidade. A aplicação da substituição tributária progressiva atende a um vasto campo de ocorrências, facilitando os controles e a arrecadação de diversos tributos. Sua aplicação prática traz benefícios incomensuráveis às administrações tributárias, facilitando em muito o combate à sonegação fiscal.

Assim, fez-se necessário analisar os vários aspectos do instituto, tais como sujeição passiva (contribuintes substituto, substituído, de fato), hipótese de incidência, fato gerador, base de cálculo e seus métodos de medição e alíquota. E mais, procurar saber se o ordenamento jurídico tributário nacional dava cabimento ao alargamento de seus institutos para abarcar a substituição tributária progressiva. Neste caso específico, não há necessidade de maiores esforços mentais para detectar que inexiste afronta às definições dos elementos constitutivos dos tributos, aos princípios inerentes ao sistema tributário, bem como à constituição e à legislação tributária.

A sujeição passiva por substituição é, pois, figura diferente, porém compatível com o ordenamento jurídico tributário. O regime de substituição tributária encerra o ciclo de tributação. Antecipa um tributo que só seria devido quando da ocorrência concreta da hipótese de incidência legalmente prevista em lei. Entra, então, em questão a figura anômala do fato gerador presumido, agora relatado em nível constitucional. É verdade que muito se discutiu a função, bem como as conseqüências jurídicas de tal regime, chegando às barras da justiça que elas infindáveis acerca da inconstitucionalidade do instituto em estudo. Ricardo (2009, p. 75).

Diante desta realidade parece que não há outro comportamento que não seja o de se curvar a sua praticidade, cabendo ao operador do direito, neste caso, ser pragmático.

1.1 Problema

Chega-se, então, a análise do problema: a atribuição a terceira pessoa da obrigação de cumprir o crédito tributário, decorrente de fato gerador efetuado por outrem, é figura jurídica extravagante?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivos Gerais

Identificar a estrutura jurídica da sujeição passiva por substituição tributária, em sua forma progressiva e regressiva, no campo de incidência do ICMS utilizando uma pesquisa descritiva, com estudo de caso, aspectos teóricos e práticos que fundamentam o tema em referência.

1.2.2 Objetivos Específicos

Historiar a sujeição passiva por substituição através da legislação tributária;

Identificar os dispositivos legais que tratam da sujeição passiva por substituição;

Traçar o contorno jurídico dos principais elementos da obrigação tributária (sujeito passivo, fato gerador, base de cálculo e alíquota), decorrentes do instituto da responsabilização por substituição em sua forma progressiva;

Apontar alguns aspectos já regulamentados da substituição tributária progressiva.

1.3 Justificativa

A substituição tributária em sua forma progressiva envolve a problemática jurídica causada pela atribuição a terceira pessoa da

responsabilidade tributária por substituição de fato geradora que só presumivelmente irá ocorrer.

Diante da diversidade de operações de produção e circulação, é impossível o controle de cada ocorrência dos fatos geradores. A máquina administrativa necessária para apurar o nascimento de cada obrigação tributária iria exceder a razoabilidade. Fonte adaptado de Cenofisco

Então, diante de características bem peculiares do mercado, tais como reduzido número de produtores e distribuidores (mercado oligopolizado) e elevado número de varejistas, só um regime como o da substituição tributária apresenta condições de promover a arrecadação de tributos nos montantes cabíveis, posto que alarga a base de incidência das operações tributáveis.

A matéria em questão há muito desperta uma verdadeira obrigação uma entre fiscos e contribuintes. Não é sem motivos que isto acontece, já que antecipando o pagamento de determinado tributo cujo fato gerador só presumivelmente irá acontecer, o regime de substituição tributária causa dúvidas quanto à legalidade, a não-cumulatividade e à operacionalização dos lançamentos fiscais, em especial no campo de incidência do ICMS.

A resposta vem sendo dada continuamente, à medida que a legislação, a jurisprudência e a doutrina vão esclarecendo os elementos do instituto à luz do sistema tributário nacional. É claro que o tema, por si só, traz aspectos relevantes para contribuintes e administrações públicas, uma vez que só depois de longas discussões doutrinárias e jurisprudências o instituto ganhou contornos bem definidos juridicamente, e sendo, finalmente, aceito como instituto capaz de promover aumento das receitas tributárias, combater a sonegação e alargar a base de incidência do ICMS, sem, contudo, aumentar a carga tributária já existente ou mexer na capacidade tributária dos contribuintes. São aspectos complexos que fazem parte da nossa carga tributária aonde o empresário é o maior contribuinte e responsável pelo recolhimento.

1.4 METODOLOGIA

1.4.1 Quanto a Abordagem do Problema

A metodologia empregada na elaboração do presente estudo foi a pesquisa qualitativa com dados quantitativos, de acordo com os estudos em relação a Constituição Federal, Código Tributário Nacional e legislações inerentes.

1.5 Delimitação da Pesquisa

O presente trabalho é uma pesquisa bibliográfica, inclusive com apresentação de um modelo prático.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Historico da Substituição Tributária

2.1.1 No Mundo

A Lei Geral Tributária em Portugal, aprovada pelo Decreto-Lei nº 398, de 17 de dezembro de 1998, assim dispõe acerca da substituição tributária:

1 - A substituição tributária verifica-se quando, por imposição da lei, a prestação tributária for exigida a pessoa diferente do contribuinte.

2 - A substituição tributária é efetivada através do mecanismo da retenção na fonte do imposto devido.

É possível traçar um paralelo, sem adentrar no direito comparado, entre a sujeição passiva por substituição prevista nas legislações portuguesa e espanhola com a aquela disposta em nosso ordenamento jurídico. Embora aqui não cabe analisar os diversos aspectos das legislações estrangeiras, principalmente as conseqüências jurídicas dos dispositivos citados. É claro que a simples extração de dispositivos legais não autoriza qualquer tipo de comparação, que para ser exata necessitaria de exaustiva apuração da proximidade dos institutos previstos nas diversas legislações, principalmente quanto à extensão dos efeitos tributários da aplicação do instituto. Portanto, não há espaço para uma análise detalhada da legislação alienígena, porque que foge aos objetivos deste trabalho.

Entretanto, desde que tomadas as devidas precauções, é possível verificar a semelhança das disposições normativas acerca da sujeição passiva por substituição. As características jurídicas elementares do instituto são análogas, e podem ser facilmente identificadas:

1º) o substituto é sujeito passivo da relação obrigacional tributária;

2º) terceira pessoa cumpre prestação tributária em lugar do contribuinte;

3º) a imposição a terceiro pela cumprimento da obrigação tributária decorre da expressa previsão em lei;

Para Ricardo (2009, p. 33) A questão da responsabilidade por substituição é por demais conhecida. Não é criação de nossos legisladores. Há dados que indicam sua aplicação, já no século XIII, em países como a França, Inglaterra e Alemanha.No direito pátrio, a história do regime de substituição tributária se confunde com a própria história do ICMS, fruto da necessidade de viabilizar sua criação e cobrança.

2.1.2 No Brasil

A Constituição Federal de 1946 atribuiu aos Estados a competência para criar o imposto sobre vendas e consignações. Expressamente o art. 19, inciso IV, dispunha: Art. 19. Compete aos Estados decretar impostos sobre:

IV - vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores, inclusive industriais, isenta, porém, a primeira operação do pequeno produtor, conforme o definir a lei estadual.

Trata-se de uma forma de tributação, hoje adotada por todas as unidades da Federação, origina-se do ano de 1972, época em que os Estados integrantes da Região Geoeconômica Norte/Nordeste, reunidos em Brasília, celebraram o Protocolo ICM nº 02/72, estabelecendo a retenção na fonte para farinha de trigo, cerveja, refrigerantes e cana-de-açúcar. Em seguida, a Carta Magna de 1967 atribuiu competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias.

A previsão constitucional estava contida no art. 24, inciso II: Compete aos Estados e ao Distrito Federal decretar impostos sobre: operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos, na forma do art. 22, § 6º, realizadas por produtores, industriais e comerciantes. A alíquota do imposto a que se refere o nº II será uniforme para todas as mercadorias nas operações internas e Interestaduais, e não excederá, naquelas que se destinem a outro Estado e ao exterior, os limites fixados em resolução do Senado, nos termos do disposto em lei complementar.

Contudo o imposto sobre circulação de mercadorias é não-cumulativo, abatendo-se, em cada operação, nos termos do disposto em lei, o montante cobrado nas anteriores, pelo mesmo ou outro Estado, e não incidirá sobre produtos industrializados e outros que a lei determinar, destinados ao exterior. Todavia os Estados isentarão do imposto sobre circulação de mercadorias a venda a varejo, diretamente ao consumidor, dos gêneros de primeira necessidade que especificarem, não podendo estabelecer diferença em função dos que participam da operação tributada.

Com o advento da Emenda Constitucional nº 01, de 17 de outubro de 1969, foi delegado à Lei Complementar instituir outras categorias de contribuintes do antigo ICM, conforme disposto no § 4º, do art. 23: poderá instituir, outras categorias de contribuintes, daquele imposto.

2.2 Aspectos Legais

O Sistema Tributário Nacional, instituído pela Constituição Federal de 1988, foi arquitetado com o objetivo de trazer para o nível constitucional os conceitos e contornos dos tributos, minimizando, desta forma, conflitos de competência tributária. O STN vem detalhadamente especificado na Constituição Federal, que traz inserido em seu corpo a distribuição de competências tributárias autônomas, em obediência ao princípio federativo. Na Carta magna também encontram-se inseridos os limites do poder tributante, as regras matrizes de incidência, a forma de resolução de conflitos tributários, bem como todas as diretrizes fundamentais aplicáveis aos tributos de forma geral.

Entretanto diante dos problemas jurídicos decorrentes da atribuição a terceira pessoa da responsabilidade de cumprir a obrigação tributária nascida de fato gerador realizado por outrem, fez-se necessário a inserção no corpo da Constituição de dispositivos que expressamente previsse a substituição tributária em sua forma progressiva. A despeito de toda a discussão doutrinária acerca da matéria, o regime de substituição tributária progressiva foi implantado no seio constitucional através da EC n.º 3/93, que acrescentou o § 7º ao art. 150 da Constituição Federal: A lei poderá atribuir a sujeito passivo de

obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Contudo a Carta Magna atribui competência à lei complementar para regular o regime de substituição, conforme disposto no art. 155, § 2º, XII, b, a seguir transcrita:

XII – cabe à lei complementar:

b) dispor sobre substituição tributária

Porém, foi com o advento do Código Tributário Nacional que foi inaugurada a fundamentação legal do regime de substituição tributária, através da sujeição passiva por responsabilidade, disciplinada pelo art. 128 do citado Diploma Legal. Com tal fundamento, que autorizava a atribuição a terceira pessoa, que não o próprio contribuinte, vinculada ou não ao fato gerador, a responsabilidade pelo crédito tributário, surgiu embrionariamente a figura da responsabilidade tributária por substituição.

O próprio CTN nas disposições primitivas acerca do Imposto Estadual sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias já previa a figura da substituição tributária no § 2º, do art. 58: A lei pode atribuir a condição de responsável : ao comerciante ou industrial, quanto ao imposto devido por produtor pela saída de mercadoria a eles destinada: ao industrial ou comerciante atacadista, quanto ao imposto devido por comerciante varejista, mediante acréscimo, ao preço da mercadoria a ele remetida, de percentagem não excedente de 30% que a lei estadual fixar;

Porém verifica-se que no inciso I, do citado artigo, era prevista a substituição tributária regressiva, ou, vulgarmente chamada "para traz". Já no inciso II, a substituição tributária progressiva, ou, "para frente". Posteriormente, o Decreto-lei 406, de 31 de dezembro de 1968, em seu art. 13, revogou todas as disposições do CTN acerca do ICM estadual, passando, então, a ser o instrumento legal regulamentador do referido imposto.

Com a entrada em vigor da Lei Complementar nº 44, de 07 de dezembro de 1983, que alterou os dispositivos contidos no Decreto-lei nº 406/68, as Fazendas Públicas estaduais foram autorizadas a atribuirem a terceiros a condição de responsáveis do tributo devido. Contudo, tal autorização haveria de ser prevista em lei. Passou, então, a contemplar a figura do responsável:

Fica acrescentados ao art. 6º do Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, os seguintes parágrafos: A lei estadual poderá atribuir a condição de responsável:

I – ao industrial, comerciante ou outra categoria de contribuinte, quanto ao imposto devido na operação ou operações anteriores, promovidas com as mercadorias ou seus insumos;

II – ao produtor, industrial ou comerciante atacadista, quanto ao imposto devido pelo comerciante varejista;

III – ao produtor ou industrial, quanto ao imposto devido pelo comerciante atacadista e pelo comerciante varejista.

IV – aos transportadores, depositários e demais encarregados da guarda ou comercialização de mercadorias.

Entretanto o responsável e o contribuinte substituído estejam estabelecidos em Estados diversos, a substituição dependerá de convênio entre os Estados interessados. Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, a matéria demandaria lei complementar, conforme disposto em seu no art. 155, § 2º, XII, b, que deveria ser editada no prazo de 60 dias contados da promulgação da Constituição. Contudo, § 8º, do art. 34 do ADCT, abriu espaço para que os Estados e o Distrito Federal fixassem normas para regulamentar a matéria se no prazo estipulado não fosse editada a lei complementar necessária à instituição do ICMS.

Contudo os Estados e o Distrito Federal firmaram o Convênio 66, de 14 de dezembro de 1988, que autorizou o pagamento antecipado do imposto atribuindo, mediante lei, a condição de substituto tributário a terceira pessoa,

nos termos do art. 25 do citado Diploma Legal: A lei poderá atribuir a condição de substituto tributário a:

I – industrial comerciante ou outra categoria de contribuinte, pelo pagamento do imposto devido na operação ou operações anteriores;

II – produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, distribuidor, comerciante ou transportador, pelo pagamento do imposto devido nas operações subsequentes.

Porém com toda discussão doutrinaria e jurídica acerca da legalidade e constitucionalidade do famigerado instituto, fez-se necessária a inserção no corpo da Constituição de dispositivo que tratasse do regime de substituição tributária, que foi promovida pela E.C. nº 3/93, que introduziu no art. 150 da nossa Carta Magna o § 7º, na seara do ICMS, coube à Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, regulamentar o preceito constitucional previsto no § 7º, do art. 150. Assim, a referida lei traz a partir do artigo 6º até o 10º o arcabouço jurídico do instituto.

Contudo o regime é conseqüência direta do interesse dos Estados e do Distrito Federal em estabelecer um sistema de controle de arrecadação mais efetivo. As dificuldades de se atribuir competência para os Estados criarem um tributo com características federais são explicitadas no dia-a-dia das relações jurídicas entre fiscos e contribuintes. Engenhosa é a criação do ICMS, onde mais de um ente público tem competência para criar, instituir e cobrar o mesmo tributo. Este fato fica evidente nas operações interestaduais, onde o tributo é fracionado entre o Estado de origem e o Estado destinatário.

Porém muitos são os problemas de controle e arrecadação, diante da natureza dúbia do ICMS. A diversidade de operações de circulação de mercadorias e produtos inviabiliza qualquer iniciativa de apurar o tributo devido, principalmente nos Estados consumidores, onde são encontrados um número elevado de atacadistas, além de incontáveis varejistas.

Idealizou-se, então, um sistema de arrecadação eficaz no combate à sonegação aplicável a setores da economia com características bem

peculiares, tais como mercados produtor e distribuidor bastante oligopolizados, associado a um elevado número de estabelecimentos varejistas.

2.2.1 Disposições Infraconstitucionais

O Código Tributário Nacional, no Segundo Livro, que trata das normas gerais de direito tributário, dispõe acerca da responsabilidade tributária, nos termos do art. 128: Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

No campo de incidência do ICMS, a Constituição Federal, no art. 155, § 2º, XII, b, estabelece que cabe à lei complementar dispor sobre substituição tributária. Entretanto, durante muito tempo a matéria foi regulada através do Convênio nº 66/88. Atualmente, o regime de substituição tributária vem regulado especificamente na Lei Complementar nº 87/96, que dispõe sobre o ICMS. Esta norma jurídica, em seu art. 6º, autoriza aos Estados e ao Distrito Federal a atribuição a terceira pessoa da responsabilidade de pagar o tributo: art. 6º. Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que o contribuinte assumirá a condição de substituto tributário.

1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Vários artigos da citada Lei regulam outros aspectos do regime de substituição tributária, tais como base de cálculo, direito à restituição do valor

do imposto pago antecipadamente – quando o fato gerador presumido não se realizar, margem de agregação, alíquotas, etc.

2.2.2 Disposições das Legislações Estaduais

A Lei Complementar nº 87/96 atribuiu à lei estadual competência para regular a responsabilidade por substituição tributária, conforme disposto em seu art. 6º, acima transcrito.

Cada Estado e o Distrito Federal deverão instituir, através de lei, o regime de substituição tributária, dentro dos limites já estabelecidos pela Lei Complementar nº 87/96. O legislador estadual não poderá inovar, devendo ficar adstrito à regra matriz do instituto. Entretanto, diversos aspectos do regime de substituição tributária que não foram regulados em lei complementar, podem ser objeto de disciplinamento de lei estadual.

Assim, as leis instituidoras do ICMS de cada Estado e do Distrito Federal trazem dispositivos que tratam da substituição tributária. Não há como o legislador estadual ou distrital inovar naqueles pontos previamente regulados em lei complementar. Entretanto, há um vasto campo onde é permitido à lei estadual ou distrital dar contornos específicos que atendam as necessidades de cada ente tributante. A título de confronto serão transcritos dispositivos que tratam da substituição tributária de quatro legislações estaduais diferentes.

A substituição tributária a atribuição de responsabilidade dar-se-a em relação a mercadorias, bens, ou serviços previstos em lei de cada Estado. Chamada de ST interna no Pr tem única situação o produto caracterizado é o-Leite UHT a responsábilidade dos laticinios nesse caso não tem Protocolo. A adoção do regime de Substituição Tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrados pelos Estados interessados através de convênios e protocolos.(Art.6º, 2º e 9º, da LC 87/96)

<u>Convênios</u>

São atos praticados no âmbito do CONFAZ(Conselho de Política Fazendaria), assinados por todos os representantes de cada Estado e do

Distrito Federal, que deliberem sobre a concessão de benefícios, incentivos fiscais, e regimes de tributação que terão aplicação no âmbito interno de cada ente federativo e também no âmbito interestadual.

Nota: Os Estados podem denunciar as disposições do convênio celebrado, por intermédido de um Decreto Estadual, não absorvendo as disposições do convênio nas operações e prestações internas.

Ex.Combustíveis, Fumo, Veiculos novos, tintas e vernizes. Exceção:Medicamentos.

Protocolos

São atos celebrados no âmbito do CONFAZ, assinados apenas por alguns Estados, para determinar a aplicação do regime de substituição tributária. Da mesma forma que os convênios, os protocolos, podem ser denunciados pelo Estado signatário, por intermédio de um ato interno. A Lei nº 5.900, de 27 de dezembro de 1.996, que instituiu o ICMS no Estado de Alagoas, expressamente dispõe: a condição de substituto tributário, responsável pela retenção e recolhimento do imposto incidente em operações ou prestações antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive do valor decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, conforme estabelecido em lei específica fica atribuído:

I - ao industrial, comerciante ou outra categoria de contribuinte, pelo pagamento do imposto devido na operação ou operações anteriores;
II - ao produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, importador, industrial, distribuidor, comerciante ou transportador, pelo pagamento do imposto devido nas operações subseqüentes;

III - ao depositário, a qualquer título, em relação a mercadoria depositada por contribuinte;

IV - ao contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

§ 1º. A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado entre os Estados interessados.

Todavia o imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações subsequentes, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto tributário. Parágrafo único - O contribuinte que receber, de dentro ou de fora do Estado, mercadoria sujeita à substituição tributária, sem que tenha sido feita a retenção total na operação anterior, fica solidariamente responsável pelo recolhimento do imposto que deveria ter sido retido.

Contudo é assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador que não se realizar. Já no Estado de Pernambuco, a Lei nº 10.259, de 27 de janeiro de 1989, que instituiu o ICMS, assim dispõe acerca da substituição tributária:Art. 42. O Poder Executivo, mediante decreto, poderá considerar responsável pelo imposto, na qualidade de contribuinte-substituto:

I - o transportador, em relação à mercadoria:

a) transportada sem documento fiscal próprio;

b) entregue a destinatário diverso do indicado no documento fiscal, salvo nas hipóteses admitidas pela legislação tributária;

c) transportada com documento fiscal inidôneo;

d) negociada no Estado durante o transporte;

e) proveniente de outra Unidade da Federação para entrega a destinatário incerto deste Estado;

II - o armazém-geral, relativamente a:

a) saída ou transmissão de propriedade de mercadoria depositada por contribuinte de outra Unidade da Federação;

b) entrada, saída ou transmissão de propriedade de mercadoria de terceiro, sem documento fiscal próprio ou com documento fiscal inidôneo;

III - o possuidor, a qualquer título, ou o detentor de mercadoria recebida desacompanhada de documento fiscal próprio ou com documento fiscal inidôneo;

IV - o comerciante, industrial ou produtor, este quando obrigado a manter escrita fiscal, em relação à saída de mercadoria efetuada o contribuinte inscrito no regime fonte;

V - as cooperativas de indústrias do açúcar e do álcool, em relação à cana-de-açúcar e seus derivados, quando as saídas destes derivados forem realizadas, através da cooperativa, pelas indústrias cooperadas;

VI - o contribuinte destinatário, inclusive nas operações ou prestações com deferimento do imposto, nas hipóteses legalmente previstas, ou na aquisição de mercadoria ou serviço prestado por contribuinte não-inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado de Pernambuco - CACEPE; (Lei nº 10.781/92)

VII - o contribuinte que promover a saída de mercadoria sem documentação fiscal própria, quando obrigado a emiti-la, ou com documento fiscal inidôneo, em relação ao imposto devido pelas operações subseqüentes com as mesmas mercadorias.

2.2.3 Tributos Abrangidos

Diversos tributos estão sujeitos a substituição tributária dentre os quais destacam-se: Pis, Cofins, ICMS e ISS.

2.2.4 Aspectos ICMS

Apenas apresentará a GIA-ST o contribuinte que tiver inscrição de ST no Estado conveniado, ou seja, se uma empresa no RS realizar operações interestaduais para o PR (por exemplo) e fizer inscrição neste Estado(PR) como ST deverá entregar a Gia-ST. A GIA mensal interna é normalmente entregue. O ICMS é um tributo que traz embutido em sua base de cálculo o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

No regime de substituição tributária não é diferente. A base de cálculo que servirá para o cálculo do ICMS pago antecipadamente a título de substituição tributária encontra-se acrescida do montante do ICMS devido. Neste caso, o valor da operação que será pago pelo contribuinte substituído será o somatório do valor das mercadorias, produtos ou serviços, do montante do ICMS devido na operação própria e do montante do ICMS devido a título de substituição tributária. O contribuinte de fato, aquele que arca com o ônus tributário, entrega ao contribuinte de direito não só o valor das mercadorias, produtos ou serviços, mas o montante do tributo devido.

Cabe exclusivamente ao segundo a obrigação de repassar para os cofres públicos os montantes do ICMS. Quando o contribuinte de direito não recolhe o montante do ICMS decorrente da substituição tributária, não poderá a fazenda pública se valer dos institutos da solidariedade ou da subsidiariedade para haver os montantes devidos.Johnson Barbosa Nogueira, apud Coêlho (2002, p.387), encerra o assunto: O terceiro erro consiste em atribuir responsabilidade subsidiária ao substituído, em caso de não pagamento do tributo pelo substituto. apesar de ser pacífica a noção de que não se estabelece nenhuma relação jurídica entre o substituído e o Estado, contraditoriamente se afirma que o substituído responde em caso de não cumprimento da obrigação tributária por parte do substituto.

O mais intrigante é que a legislação do ICMS na totalidade, talvez, dos Estados, vem estatuindo esta responsabilidade do substituído, o que é impraticável e injusto, pois ele já sofreu a repercussão do tributo. Ora, ao

instituir o substituto tributário, a lei há de excluir o substituído de qualquer responsabilidade. Assim, é inconcebível a responsabilidade subsidiária do substituído no esquema doutrinário da categoria de substituição tributária.

Logo nas legislações estaduais, vários são os dispositivos tratando indevidamente da responsabilidade do contribuinte substituído pelo pagamento do ICMS. Algumas legislações determinam a responsabilidade solidária do substituído, outras a responsabilidade subsidiária.

2.2.5 Planejamento Tributário

O planejamento tributário deve ser abrangente, de tal modo que se leve em consideração todos os tributos incidentes na operação empresarial. Assim, será possível definir indicadores de desempenho que confrontem a redução da carga tributária de forma individualizada por tributo. "Podemos entender que o planejamento tributário é um artifício utilizado de forma preventiva, buscando a economia tributária, onde especialistas analisarão as opções dadas no ordenamento jurídico e indicarão a melhor, menos onerosa". Desta forma, para ter uma eficácia da redução legal da carga tributária, se faz necessário a integração de todos os profissionais que participarão das diversas fases do planejamento tributário. Young (2006, p. 22).

"O planejamento tributário é a expressão utilizada para representar o conjunto de procedimentos adotados pelo contribuinte com o objetivo de eliminar, reduzir ou diferir para momento mais oportuno a incidência de tributos". A questão tributária tem sido alvo de preocupação por parte das organizações nacionais, uma vez que o custo tributário presente nas atividades operacionais afeta diretamente o resultado financeiro e econômico de forma relevante. As oportunidades de redução da carga tributária de forma legal existem e podem ser utilizadas com responsabilidade e conhecimento profundo da legislação tributária vigente, no entanto, as atividades de elisão fiscal não devem ser confundidas com as ilegalidades oriundas da sonegação fiscal. Sillos (2005, p. 10).

A sonegação fiscal ou evasão fiscal está vinculada a práticas ilegais de redução do ônus tributário, por meio de simulação ou fraude. "Ocorrendo um

fato jurídico tributário, isto é, um fato gerador, a expressão Evasão Fiscal trata-se de uma forma de não pagar o tributo, neste caso, por meio de simulação, dolo ou fraude". Peixoto (2004, p. 73)

A evasão fiscal difere da elisão fiscal, pois, enquanto a evasão fiscal reduz a carga tributária de forma ilícita, através de simulação, dolo ou fraude, a elisão fiscal ou planejamento tributário possibilita a redução de carga tributária por meio de alternativas legais e não vedadas pela legislação vigente.

Conforme Amaral (2004, p. 57) "a elisão decorre, sempre, de ato jurídico lícito. Em contraponto podemos afirmar que o ilícito poderá surgir evasão, nunca elisão".

A doutrina tributária não deixa dúvida com relação às diferenças entre elisão fiscal ou planejamento tributário e evasão fiscal ou sonegação fiscal, portanto, na prática não deve haver equívocos com relação aos referidos conceitos. As diferenças existentes entre evasão fiscal e elisão fiscal podem ser expressas da seguinte forma:

Evasão fiscal	Elisão Fiscal
Sonegação Fiscal	Planejamento tributário
Ilegal (contrária às leis)	Legal
Passível de sanção penal (crime de sonegação fiscal)	Não é passível de sanção
Medidas adotadas após a ocorrência do fato gerador	Medidas adotadas antes da ocorrência do fato gerador
Deve ser combatida	Deve ser estimulada

Fonte: Adaptado de Amaral (2007, p. 7)

2.2.6 Planejamento Tributário Específico no Âmbito do ICMS

A Constituição Federal de 1988 garantiu mais autonomia aos Estados, desta forma, o ICMS tornou-se um conjunto de 27 regras estaduais e mais de quatro dezenas de alíquotas.

Atualmente o Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) é o tributo mais complexo do Sistema Tributário Nacional, em função das 27 legislações distintas e das diversas alíquotas diferenciadas nas operações internas e interestaduais.

As alíquotas internas (dentro dos Estados) geralmente são 17%, com exceção de alguns estados, onde o percentual é de 18%, no entanto, este percentual resulta numa carga maior, pois o ICMS é calculado por dentro, integrando o preço do valor a ser cobrado do adquirente do produto.

Silva (2005, p. 120) descreve que "o ICMS é um tributo que tem o seu valor calculado por dentro, isso é, o valor do ICMS integra o preço do valor a ser cobrado do adquirente do produto".

O ICMS, por representar um impacto relevante no resultado financeiro e econômico das organizações é alvo de muito estudo, pois qualquer redução neste imposto reflete no preço final do produto e automaticamente, em uma forte vantagem competitiva. O ICMS é muito utilizado pelos estados para atrair organizações, sendo que, para alcançar este objetivo, os estados concedem redução nas alíquotas ou crédito presumido de ICMS. Gorges (2005, p. 241) define que o termo crédito presumido "trata-se de benefício fiscal concedido para determinadas operações ou prestações, ou para determinada atividade econômica".

Diante do exposto, percebe-se que o ICMS deve ser analisado por produto e por estado, buscando identificar o melhor benefício existente para o segmento da organização, possibilitando redução do ônus tributário e um melhor resultado operacional. Para Oliveira, Perez Júnior e Silva (2005, p. 208) "uma modalidade de planejamento estratégico de tributos que ocorreu recentemente, da qual algumas empresas puderam beneficiar-se, foi a questão do ICMS. Algumas empresas localizadas no Estado de São Paulo migraram para outros Estados que ofereceram incentivos mais favoráveis".

A situação evidenciada pelos autores ocorre de forma freqüente na prática, assim, as empresas estão sendo influenciadas pelos benefícios de ICMS no aspecto vinculado ao estabelecimento, ou seja, as empresas acabam se estabelecendo em Estados onde o impacto do ICMS é menor no seu resultado operacional. Trata-se de estratégias de mercado e até mesmo de

sobrevivência num país em que precisa estudar o local para se obter o benefício da redução do Tributo.

2.3 Substituição Tributária

Substituição Tributária é um instituto não criado e implementado pelas Unidades da Federação antes do advento da atual Constituição Federal, por intermédio de legislação infraconstitucional, ou seja, de Convênios e Protocolos celebrados entre os secretários de fazenda estaduais. A Substituição Tributária pode ser conceituada como sendo o regime pelo qual a responsabilidade pelo ICMS devido em relação às operações ou prestações de serviços é atribuída a outro contribuinte.

É um mecanismo de arrecadação de tributos utilizado pelo governo brasileiro criada e implementado pelas Unidades da Federação antes do advento da atual Constituição Federal, por intermédio de legislação infraconstitucional, ou seja, de Convênios e Protocolos celebrados entre os secretários de fazenda estaduais. Durante muito tempo, a sua constitucionalidade e legitimidade foi argüida em juízo pelos contribuintes, sob a alegação de falta de previsão constitucional e de lei complementar para a sua implementação. Em face da eficiência desse instituto, uma vez que a sua aplicação fez diminuir a evasão fiscal e facilitou a fiscalização, a atual Constituição Federal, no seu artigo 150, parágrafo 7º, incorporou-o definitivamente e a Lei Complementar nº 87/96 veio a legitimá-la.

A substituição tributária é utilizada para facilitar a fiscalização dos tributos "plurifásicos", ou seja, os tributos que incidem várias vezes no decorrer da cadeia de circulação de uma determinada mercadoria ou serviço. Pelo sistema de substituição tributária, o tributo plurifásico passa a ser recolhido de uma só vez, como se o tributo fosse monofásico. Ela atribui ao contribuinte a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pelo seu cliente. A substituição será recolhida pelo contribuinte e posteriormente repassada ao governo, podendo ser conceituada como sendo o regime pelo qual a responsabilidade pelo ICMS devido em relação às operações ou prestações de serviços é atribuída a outro contribuinte. Esse procedimento é notadamente

utilizado na cobrança do ICMS (sendo conhecido como ICMS/ST), embora também esteja previsto na regulamentação do IPI e a incidência da substituição tributária é definida a depender do produto. Tal instrumento consiste em um regime de arrecadação no qual a responsabilidade pelo ICMS devido em relação às operações ou prestações de serviços é atribuída a outro contribuinte até o consumidor final. Esse mecanismo de arrecadação, que tem sua fundamentação legal datada de 1966 e implementada pela Lei Complementar nº 44 de 1983, tem sido fortemente adotado e ampliado por diversos estados.

Por apresentar inúmeras especificidades, constante ampliação e adequação por meio dos protocolos e convênios firmados entre os estados, esse tema sempre desperta interesses e dúvidas.Aqui, constata-se que a substituição tributária é um fenômeno previsto no CTN e que, a partir da EC 03/93, passou a ter assento constitucional, de modo que se conclui ser ele evento, indiscutivelmente, harmônico com o sistema constitucional tributário e todas as suas diretrizes ou princípios.

Logo, cabe dizer que em muitos Estados, a substituição tributária já representa algo em torno de 30% das receitas tributárias, abrangendo mercadorias e produtos que, por peculiaridades do mercado, dificultam a constatação da ocorrência do fato gerador, bem como do valor real da base de cálculo do tributo devido.

2.3.1 Contribuinte

É todo aquele que pratica, no mundo dos fatos, os eventos descritos na hipótese de incidência tributária. Assim, se aufiro acréscimo em meu patrimônio, sou contribuinte do imposto sobre a renda, se detenho o domínio ou a posse de um imóvel urbano, sou devedor do IPTU, se sou empresário, sou devedor das contribuições sociais para financiamento da seguridade social e daí por diante. Então, contribuinte é o sujeito passivo da obrigação tributária, que nasceu com a ocorrência do fato gerador ou do fato imponível.

2.3.2 Contribuintes Substitutos Tributários

O contribuínte Substituto é o industrial fabricante do produto. A ele cabe a retenção e o recolhimento do imposto de Substituição Tributária. O comerciante ou outra categoria de contribuinte é caracterizado como contribuinte Substituído. Também denominado o responsável pela retenção e recolhimento do imposto incidente em operações ou prestações antecedentes, concomitantes ou subsequentes, relativo ao valor decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem mercadorias e serviços ao consumidor final. Em análise geral será o fabricante ou importador no que se refere às operações subsequentes.

2.3.3 Contribuintes Substituídos Tributários

É aquele que tem o imposto devido relativo às operações e prestações de serviços pagos pelo contribuinte substituto. Segundo Alcoforado (2007, p. 35) "A Lei Estadual (competência outorgada de acordo com o disposto no art. 6º da LC/87/96), estabelece não um caso de substituição puro e simples do contribuinte pelo substituto, mas, de retenção obrigatória, pelo responsável."O contribuinte substituído é aquele que deixa de recolher o ICMS, em função da existência do contribuinte substituto responsável por substituição tributária do imposto. Entretanto, o contribuinte substituído é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto em relação ao qual estiver sendo substituído, no caso de inadimplência do contribuinte substituto (art. 4º, inciso IV da IN 260).

2.3.4 Responsável

O contribuinte - é o sujeito passivo direto da obrigação tributária. Ele tem obrigação direta pelo pagamento do tributo. Sua capacidade tributária é objetiva, pois decorre da lei, não de sua vontade. Esta capacidade independe a capacidade civil e comercial do contribuinte. Responsável por substituição art. 150, § 7º da Constituição Federal a lei pode atribuir ao sujeito passivo da obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento do imposto ou contribuição cujo fato gerador deva ocorrer em etapa posterior. O ICMS total = (X+Y), retido antecipadamente a titulo de substituição

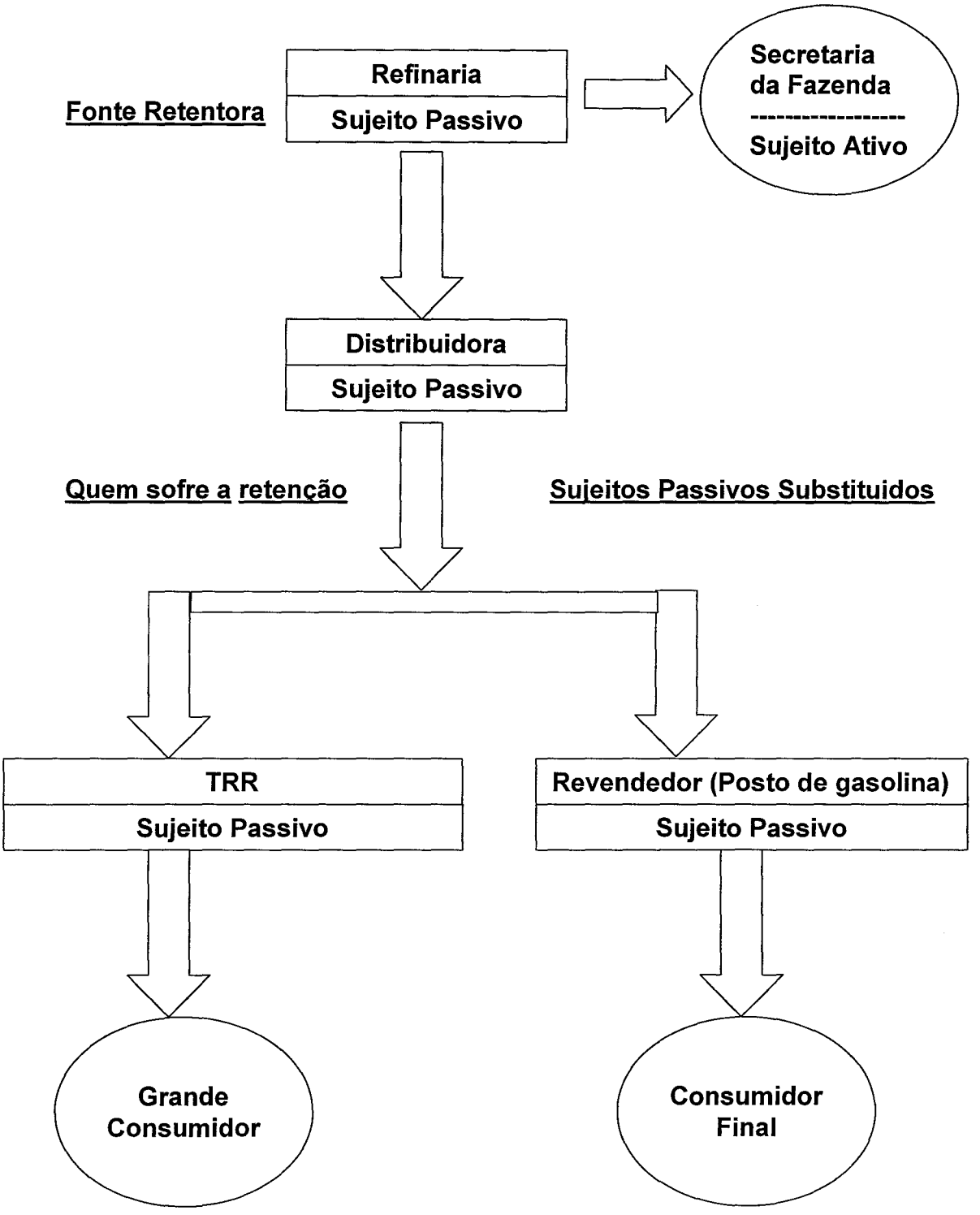
tributaria(ST), pelo sujeito passivo substituto, no caso, as refinarias de petróleo e suas bases, corresponde a parcela devida pelas Distribuioras de Combustiveis=X e a parcela devida pelos Revendedores Varejistas (Postos de Gasolina)=Y.

O total de X+Y deve ser coincidente com o ICMS devido por ocasiao da venda de um litro de gasolina C pelos Postos de Gasolina ao consumidor final. Na substituição tributaria do ICMS, a refinaria retém as parcelas devidas pelo distribuidor/revendedor sem as ocorrências dos respectivos fatos geradores.Embora o único faro gerador que ocorre, e sobre a parcela devida pela refinaria.O ICMS sendo um produto plurifasico, o total arrecadado sendo:

a) Porção refinaria + b) Porção distribuidor + c) Porção revendedor deve ser igual ao ICMS incidente sobre o preço total sobre a ultima tradição a consumidor.

Sujeito Ativo da Obrigação Tributária é a pessoa de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento. Sujeito Passivo da Obrigação tributaria é aquele que por imposição legal e obrigado ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária. Substituto Tributário a fonte retentora e o sujeito passivo indireto, determinado por lei com os objetivos de se reduzir o custo de fiscalização e ainda minimizar a sonegação tributaria. A partir da Emenda Constitucional nº3 de 17/03/1993 a Constituição Federal passou a validar a sujeição passiva da Obrigação Tributaria, para fatos geradores futuros, porem assegurando imediata e preferencial restituição da quantia paga, quando o fato gerador presumido não se realizar.

Diagrama da Substituição Tributaria ICMS



Fonte: Adaptado de Marski, p. 15

O contribuinte que receber, de dentro ou de fora do Estado, mercadoria sujeita à substituição tributária, sem que tenha sido feita a retenção total na operação anterior, fica solidariamente responsável pelo recolhimento do

imposto que deveria ter sido retido. Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável quando:

a) Da entrada ou recebimento da mercadoria ou serviço;

b) Da saída subsequente por ele promovida, ainda que isenta ou não-tributada;

c) Ocorrer qualquer saída ou evento que impossibilite a ocorrência do fato determinante do pagamento do imposto.

2.3.5 Fato Gerador do ICMS

O fato gerador de um tributo é a ocorrência, no mundo dos fatos, de uma situação descrita em uma norma geral abstrata – hipótese de incidência, que dá origem à obrigação tributária.

Alguns autores preferem a expressão "fato imponível", para se referirem à citada ocorrência fática. Geraldo Ataliba(1), assim, expressou-se: "Fato imponível é o fato concreto, localizado no tempo e no espaço, acontecido efetivamente no universo fenomênico, que por corresponder rigorosamente à descrição prévia, hipoteticamente formulada pela h.i. legal dá nascimento à obrigação tributária".

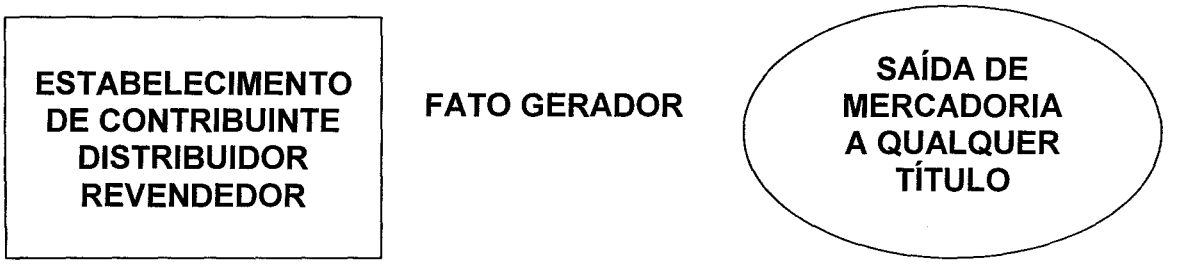
Entretanto a partir do instante em que a pessoa, física ou jurídica, salvo as hipóteses legais e constitucionais, empreende a transferência de propriedade de uma mercadoria, automaticamente, dá azo ao aparecimento de uma relação jurídica com o Estado, consubstanciada em uma obrigação tributária.

Contudo aqui deve residir maior atenção, não significa que o sujeito passivo de tal obrigação já está apto para cobrá-la. Necessário se faz todo um procedimento administrativo, legal e vinculado, no sentido de promover a liquidação da obrigação. Tal procedimento, que envolve, muitas vezes, obrigações acessórias, culmina com o lançamento tributário. No caso do ICMS, o lançamento é feito por homologação, porque o próprio contribuinte, a par de

sua escrituração fiscal, recolhe o tributo, que é devido desde o instante da ocorrência do fato gerador, ficando, o seu pagamento, sujeito à condição resolutiva, ante a verificação da regularidade de tal procedimento a ser feita pela fazenda cobradora.

Assim, obrigação tributária e débito fiscal, nesse caso, são simultâneos, porém, como dito, fica a definitividade do débito sujeita à homologação estatal.

DIAGRAMA DO FATO GERADOR DO ICMS



2.3.6 Incidência da Substituição Tributário

O regime da sujeição passiva por substituição tributária aplica-se nas operações internas e interestaduais em relação às operações subsequentes a serem realizadas pelos contribuintes substituídos. Ressalte-se que, nas operações interestaduais, em relação a algumas mercadorias, a sujeição ocorre, também, quanto às entradas para uso e consumo ou ativo imobilizado desde que o destinatário das mercadorias seja contribuinte do ICMS e nestes casos não incidirá na operação a margem presumida, pré-definida pelo Governo, na base de cálculo do regime da ST. (Arts. 6º e 9º, parágrafo 2º, da Lei Complementar nº 87/96).

2.3.7 Não Incidência da Substituição Tributária

Transferências entre estabelecimentos industriais da mesma empresa, e nas remessas efetuadas pela industria para sua filial atacadista; Entre sujeitos passivos por substituição da mesma mercadoria; Saídas para outras Unidades da Federação não signatárias de convênios ou protocolos; Para utilização em

processo de industrialização; e Produtos farmacêuticos destinados ao uso veterinário etc.

2.3.8 Mercadoria Sujeita a Substituição Tributária

Entre as mercadorias cuja sujeição nas operações foi determinada por Convênios/Protocolos subscritos por todos os Estados e/ou por uma maioria podemos citar :

Produto	Regulamento ICMS
Substituição Tributária	Art. 469 - 479
Aparelhos e Lâminas Barbear, Isqueiro	Art. 536-P - 536-Q
Água Mineral, Gelo, Refrigerante, Cerveja e Chope	Art. 480 - 481
Álcool Anidro, Biodiesel	Art. 503 - 506
Camas, Colchões, Box, Travesseiros	Art. 536-C - 536-D
Celulares	Art. 535 - 536
Cigarro	Art. 482 - 483
Cimento	Art. 484 - 485
Cosméticos, Perfumaria, Higiene Pessoal	Art. 536-E - 536-H
Combustíveis, Lubrificantes, Aditivos e Outros	Art. 489 - 490
Discos, Fitas Virgens ou Gravadas	Art. 528 - 529
Energia Elétrica	Art. 524 - 525
Filmes Fotográficos e Slides	Art. 526 - 527
Lâmpadas, Reator	Art. 536-R - 536-S
Medicamentos e outros Produtos Farmacêuticos	Art. 536-M - 536-O
Peças, Componentes e Acessórios Automotivos	Art. 536-I - 536-J
Pilhas e Baterias Elétricas	Art. 536-T – 536-U
Pneus, Câmaras e Protetores	Art. 517 - 518
Porta a Porta - Marketing Direto	Art. 521 - 523
Rações - PET	Art. 536-A - 536-B
Sorvetes	Art. 515 - 516
Tintas, Vernizes e Outros	Art. 519 - 520
Transportes	Art. 537 - 539
Veículos	Art. 486 - 488
Veículos - Faturamento Direto ao Consumidor	Art. 530 - 534

Fonte: fazenda.pr.gov.br

Existem, também, mercadorias que foram objetos de Protocolo subscrito apenas por algumas Unidades da Federação que estão sujeitas ao regime da substituição tributária apenas em operações interestaduais:

- discos e fitas virgens e gravadas;
- bateria;
- pilhas;
- lâminas de barbear;
- cosméticos;
- materiais de construção.

2.3.9 Base de Cálculo

A Constituição Federal trata no seu Art. 150 § 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. Atualmente, o regime de substituição tributária em relação ao ICMS vem regulado especificamente na Lei Complementar nº 87/96. Esta norma jurídica, em seu art. 6º, autoriza os Estados e o Distrito Federal a atribuírem à terceira pessoa a responsabilidade de pagar o tributo. Esse percentual é estabelecido em cada caso de acordo com as peculiaridades de cada mercadoria. Operações antecedentes e concomitantes (no caso de substituição tributária para trás ou concomitante) valor da operação. Operações subseqüentes (no caso de substituição tributária para frente) regra geral: o somatório das seguintes parcelas: 1) valor da operação, acrescentado do valor de seguro, frete, e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente; 2) margem de valor agregado.

2.4 Margem de Valor Agregado

A margem de valor agregado está relacionada com base nos preços utilizados no mercado, em análise aos levantamentos, ainda que por amostragem ou através de informações e outros mecanismos fornecidos por entidades responsáveis do setor. O produto submetido ao regime de

substituição tributária em operação interestadual terá a margem de valor agregado estabelecida em Convênio ou Protocolo.

Diante do exposto, conclui-se pela obrigatoriedade de o método de fixação das margens de valor agregado, estabelecido em Protocolo ICMS, cujo objeto seja a inclusão de novas mercadorias no regime de ICMS/ST, observar os critérios estabelecidos no art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, sob pena de sua ilegalidade, fato que, inevitavelmente, acarretará a busca da tutela jurisdicional para o devido enquadramento aos ditames legais.

2.4.1 Forma de Cálculo

Como o contribuinte substituto pratica o fato gerador ao promover a saída das mercadorias de seu estabelecimento e, pela sistemática do regime, paga o ICMS em relação aos fatos geradores futuros praticados pelos contribuintes substituídos, sabemos que este terá:

a) o ICMS da operação própria;

b) o ICMS das operações subsequentes.

2.4.2 Especíes de Substituição Tributária no ICMS

Há várias espécies de substituição tributária: a substituição para frente, a substituição para trás (ou diferimento), e a substituição propriamente dita.

2.4.3 Operações Subsequentes

A Substituição Tributária em relação às operações subsequentes caracteriza-se pela atribuição a determinado contribuinte (normalmente o primeiro na cadeia de comercialização, o fabricante ou importador) pelo pagamento do valor do ICMS incidente nas subsequentes operações com a mercadoria, até sua saída destinada a consumidor ou usuário final. (Art. 6º, parágrafo 1º, da Lei Complementar nº 87/96).O tributo relativo a fatos geradores que deverão ocorrer posteriormente é arrecadado de maneira antecipada, sobre uma base de cálculo presumida.

Assim, à guisa de exemplo, o estabelecimento industrial que vende certo produto, recolhe o tributo devido por ele mesmo, e também o tributo que seria devido pelo distribuidor e pelo varejista. Para proceder ao cálculo, o Estado deve divulgar uma base de cálculo presumida, segundo critérios definidos em lei. Essa base de cálculo deve observar a realidade de cada mercado, para fins de determinar o preço final praticado em cada operação.

A substituição tributária para frente significa atribuir a terceira pessoa a responsabilidade concernente a uma obrigação tributária, cujo fato gerador ainda não ocorreu.Nessa hipótese, temos dois fenômenos de ordem estritamente fictícia: de um lado, considera-se nascida uma obrigação tributária antes mesmo da ocorrência do fato jurídico, que justifica a sua existência e, de outro lado, atribui-se a responsabilidade, relativa a essa obrigação, a uma terceira pessoa que, não participou, nem participará, efetivamente, do referido fato, que como dito, ainda nem mesmo aconteceu.

Assim, "A", atacadista, na saída de seus produtos para o varejista "B", tanto recolhe o ICMS em relação à operação que promove – a saída dos produtos do seu estabelecimento – como o ICMS devido por "B" na futura saída dos produtos do estabelecimento deste último para o consumidor final. Pela própria estrutura da substituição tributária para frente, vê-se logo que pode existir um descompasso entre a base de cálculo do ICMS recolhido antecipadamente e o preço real da mercadoria oferecida ao consumidor final.

Trata-se de fato gerador fictício, as condições da realidade, refletindo uma situação de mercado qualquer, podem, deveras, alterar o preço das mercadorias, quando da ocorrência efetiva do fato relativo. Sendo assim, que referencial teria a fazenda estadual para estabelecer a base de cálculo do imposto antecipado. Segundo a LC 87 /96, três são as formas de estabelecer-se a base de cálculo: Caso exista preço fixado por órgãos governamentais para a operação subseqüente, este será tomado como base de cálculo;Caso não exista preço fixado, mas exista preço recomendado pelo fabricante do produto, este poderá ser adotado como base de cálculo;Caso não exista nem preço fixado nem preço recomendado, a base de calculo será feita por estimativa.

Trata-se de dados tendo-se por base os preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação serem previstos em lei. No primeiro caso, o problema se apresenta mitigado, vez que teremos preços previamente estabelecidos pelo Poder Público, no exercício da intervenção estatal na economia, de modo que o preço da operação final será antecipadamente conhecido.

No segundo e no terceiro caso, o problema surge com mais ou menos intensidade, podendo haver a disparidade relatada linhas atrás. Com efeito, se, por exemplo, a base de cálculo utilizada for X e, na ocorrência efetiva do fato gerador, a mercadoria for vendida por X – Y terá ocorrido uma disparidade entre a base fictícia e a base real. A partir de tal constatação, os contribuintes estão a reivindicar certo direito de repetição ou compensação das quantias, porventura, pagas "a maior".

Entretanto para dar sustento a tal reivindicação, os contribuintes alegam que o dever de pagar o tributo como conseqüência da substituição tributária para frente não se confunde com a efetiva ocorrência, no futuro, do fato gerador da efetiva obrigação tributária. Assim, se quando da saída do produto do estabelecimento do contribuinte substituído para consumidor final – efetiva ocorrência do fato gerador – o preço da mercadoria for inferior ao tido como base de cálculo pelo fisco, quando da substituição, haverá aí uma disparidade.

A razão analítica, nesse ponto, está com os contribuintes. Ora, se o Estado tributa levando em conta uma base de cálculo estimada, justamente por que o fato gerador é futuro, não tendo, assim, ainda ocorrido, e, num momento posterior, quando da efetiva ocorrência deste, vê-se que a base de cálculo foi inferior à considerada pelo fisco para o estabelecimento do montante do imposto, é evidente que está havendo disparidade e que haverá de ser repetido o valor pago a maior.

Contudo o que não pode ser confundido é quem é o contribuinte. Ou seja, quem é o sujeito passivo da relação jurídico tributária. Se, o substituto ou o substituído. Não pode ser confundida repercussão jurídica do tributo e repercussão econômica do tributo, de molde a viciar o pensamento do jurista na hora de apontar o contribuinte na substituição tributária para frente. Segundo Alfredo Augusto Becker, não se pode laborar sobre a falsa premissa de que o dever de recolher o tributo nasce quando da ocorrência efetiva do fato gerador. Isso não é verdade.

Logo o dever de recolher o tributo nasce quando da ocorrência da operação efetivada pelo substituto tributário. A norma que descreve a substituição incide desde esse momento, sendo certo que a ocorrência efetiva do fato gerador, no futuro, evento esse praticado pelo substituto tributário, tem o condão apenas de ratificar uma situação juridicamente já implementada. São, sim, momentos diferentes, mas a obrigação nasce desde o momento previsto na norma, que estabelece a substituição tributária para frente, não da ocorrência efetiva do fato gerador.

O caso é excepcional, é verdade. Difere do que normalmente ocorre em sede de direito tributário, mas, por isso mesmo, que é chamado substituição tributária para frente. Como vimos, tem assento constitucional e legal.

Não há como entender que a obrigação surgiria somente com a ocorrência efetiva do fato gerador, nem muito menos que o contribuinte substituído teria qualquer relação com a obrigação tributária oriunda da substituição tributária. Isso seria negar a própria lógica do instituto, além de negar-se a dogmática, sobretudo a constitucional.

Segundo Hugo de Brito Machado, em artigo publicado, discordando desse ponto de vista, afirma: "Não se há de confundir o fato gerador do ICMS, ou fato cujo acontecimento faz nascer o dever de pagar dito imposto, vale dizer, no caso, a operação, ou as operações posteriores, apenas previstas para o efeito do recolhimento do imposto pelo substituído, com o fato gerador do dever jurídico de fazer o pagamento antecipado.

Logo este último é também fato gerador do ICMS incidente na operação de venda feita pelo substituto. A venda, feita pelo substituto, é fato que faz nascer, além da dívida de imposto, própria, quanto ao ICMS incidente naquela operação, também, a obrigação de cobrar do substituído o ICMS da operação, ou das operações posteriores, e fazer o respectivo recolhimento aos cofres do Estado. Indevidos que o ICMS correspondente às operações posteriores somente se torna devido quando da ocorrência destas. Por isto mesmo, se não acontecem, é cabível a imediata e preferencial restituição da quantia paga antecipadamente."

Com base nesse raciocínio, alguns analiticamente dizem ser devida a diferença do imposto, ocasionalmente, pago a maior, sempre que ocorrer divergência entre a base de cálculo ficta e o efetivo preço de venda na operação praticada pelo contribuinte substituído.Pergunta-se: a quem seria devida tal diferença? Ao contribuinte substituído? – Não. O contribuinte substituído, como dito, não faz parte da relação jurídica, estabelecida entre o fisco e o contribuinte substituto, visto ser este último o contribuinte "de jure". Com a precisão que lhe era peculiar, Alfredo Augusto Becker conclui: "Não existe qualquer relação jurídica entre substituído e Estado. O substituído não é sujeito passivo da relação jurídico tributária, nem mesmo quando sofre a repercussão jurídica do tributo em virtude do substituto legal tributário exercer o direito de reembolso do tributo ou de sua retenção na fonte.".

Imaginar a legitimidade do substituto tributário é raciocinar com base na classificação entre impostos diretos e indiretos, tendo-se em vista que o substituído teria sofrido a repercussão econômica do imposto, o que não é aceitável.

Entretanto o substituto tributário, este sim contribuinte "de jure", poderá utilizar-se de todos os mecanismos que a lei lhe disponibiliza, para recuperar o crédito pago a maior. Quanto a isso, não restam dúvidas. Não há mesmo como aceitar a tese de que o fato gerador da substituição tributária é definitivo, pois isso, além de contrariar regras lógicas, já que a ficção jurídica tem limite, ocasionaria uma arrecadação ilícita por parte do Estado. Isso não significa que a obrigação nascerá apenas com a ocorrência efetiva do fato gerador, mas,

como dito, nascerá no exato instante previsto pela norma instituidora da substituição tributária, ficando, tal obrigação, é certo, sujeita à condição resolutiva.

Logo, já que vivemos em um Estado de Direito, o que significa dizer que nem mesmo a organização estatal está imune às regras que produz, é indiscutível o direito do contribuinte "de jure" de reaver a importância paga a maior, seja por que meio for.

2.4.4 Substituição para trás ou Diferimento

Na substituição para trás, ou diferimento, o que ocorre é justamente o contrário. Apenas a última pessoa que participa da cadeia de circulação da mercadoria é que paga o tributo, de maneira integral, inclusive relativamente às operações anteriormente praticadas e/ou seus resultados, a legislação atribui a determinado contribuinte a responsabilidade pelo pagamento do ICMS.

A ação sobre a qual incide determinado tributo ocorre, mas o recolhimento deste tributo é adiado para um momento futuro. A responsabilidade do recolhimento é transferida daquele que praticou o ato para um terceiro que, em momento posterior à ocorrência do fato gerador do tributo, deverá reter a quantia referente àquele tributo. Enfim, o recolhimento ocorre depois da ação geradora do tributo e é feito não por aquele que praticou o ato, mas por um terceiro que não deu causa à incidência do tributo. Apenas a última pessoa que participa da cadeia de circulação da mercadoria é que paga o tributo, de maneira integral, inclusive relativamente às operações anteriormente praticadas e/ou seus resultados.

2.4.5 Operações Concomitantes

No momento em que ocorre o ato sobre o qual incide determinado tributo, a um terceiro, que não praticou a ação geradora do tributo, mas participou do negócio, é atribuída a responsabilidade do recolhimento. Na ocorrência do fato gerador, aquele que pratica o ato não deve reter o tributo e sim outro sujeito da relação, indicado pela lei como responsável pela retenção da quantia.

Já na substituição pura e simples, o contribuinte em determinada operação ou prestação é substituído por outro que participa do mesmo negócio jurídico. Este é o caso, por exemplo, do industrial que paga o tributo devido pelo prestador que lhe provém o serviço de transporte.Os valores recolhidos a título de substituição tributária são considerados definitivos, a não ser que o fato gerador presumido não se realize, hipótese em que o contribuinte poderá pedir restituição do tributo.

Esta espécie de Substituição Tributária caracteriza-se pela atribuição da responsabilidade pelo pagamento do imposto a outro contribuinte, e não àquele que esteja realizando a operação ou prestação de serviço, concomitantemente à ocorrência do fato gerador. Nesta espécie se encontra a Substituição Tributária dos serviços de transportes de cargas.

2.4.6 Sobre Serviço de Transporte

O ICMS sobre o serviço de transporte é devido ao local do início da prestação, considerando este fato, as Unidades da Federação, por intermédio do Convênio ICMS nº 25/90, estabeleceram que, por ocasião da prestação de serviço de transporte de carga por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra Unidade da Federação não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado de início da prestação, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS devido poderá ser atribuída:

- Ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se produtor rural ou microempresa, quando contribuinte do ICMS;
- Ao destinatário da mercadoria, exceto se produtor rural ou microempresa, quando contribuinte do ICMS, na prestação interna;
- Ao depositário da mercadoria a qualquer título, na saída da mercadoria ou bem depositado por pessoa física ou jurídica.

3 ASPECTOS OPERACIONAIS

3.1 Sistema Legal

Será de acordo com o produto a sua NCM e o seu embasamento legal é a Constituição Federal, O RICMS, os Decretos e os Convênios .

3.2 Obrigação Acessória

O estabelecimento substituto tributário, conforme previsto nos Arts. 481 a 491 do Regulamento do ICMS (RICMS), deverá: Obter inscrição especial no CAD/ICMS; Emitir nota fiscal por ocasião da saída das mercadorias destinadas a contribuinte substituído.Apresentar a GIA-ST online referente às operações e prestações realizadas no período anterior até o dia do vencimento do imposto; transmitir mensalmente, por meio eletrônico, até o dia 15 (quinze) do mês subseqüente ao da realização das operações, arquivo magnético com registro fiscal das operações interestaduais efetuadas no mês anterior ou com seus registros totalizadores zerados no caso de não terem sido efetuadas operações no período inclusive daquelas não alcançadas pelo regime de substituição tributária, sendo que não poderá ser utilizado no arquivo magnético sistema de codificação diverso da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado (NBM/SH). No caso de veículos automotores, pode ser utilizado o código do produto estabelecido pelo industrial ou importador.

Segundo Iudícibus (1998), vários são os grupos de pessoas às quais a contabilidade deve estar preparada à prestar informações, cada qual com um interesse específico para o devido fim. Contudo, um dos usuários da informação contábil é o governo, e este, muito tem investido para que cada vez mais possa ter acesso à essas informações geradas pelos contribuintes, por meio de obrigações acessórias. As obrigações acessórias do Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços - ICMS estão diretamente relacionadas com a finalidade de garantir a justa arrecadação de impostos, evitar fraudes e manter as operações comerciais de forma legalmente organizada.

Logo, a legislação submete os contribuintes do ICMS a cumprirem um número elevado de obrigações acessórias, as quais impõem à identificação das operações, em particular, à quantificação do tributo devido, emissão de notas fiscais, escrituração de livros e manutenção dos documentos em perfeita ordem, para exibição ao fisco, quando solicitado.

Sendo assim, observam-se as conseqüências dessa transmissão de informações, as quais são provenientes do cruzamento de informações recebidas por meio eletrônico de contribuintes, tais como erros/fraudes (voluntários e involuntários) detectados, todo tipo de atitude ilícita que o fisco é capaz de detectar através de uma declaração e da comunicação entre as Secretarias da Fazenda das diversas Unidades de Federação e a Receita Federal. Nessa análise é que entra o papel da fiscalização, subsidiada pela legislação, como agente impositivo de formalizações e burocracias que exigem a expressão numérica e qualitativa (por meio de declarações) do montante que o contribuinte deve repassar ao governo, além de especificar a origem e o destino das operações que caracterizaram o fato gerador do ICMS, entre outras informações com finalidades econômicas.

Apresenta-se ainda o relacionamento entre informações fiscais, as quais precisam ser confrontadas entre si e com a contabilidade para evitar possíveis autuações, relacionando o faturamento e as escriturações fiscais com as demonstrações contábeis. Para melhor explanar o alcance dos objetivos propostos, este trabalho foi desenvolvido através de uma pesquisa explicativa com aproximação de uma pesquisa descritiva, onde a revisão bibliográfica foi utilizada como embasamento da pesquisa, utilizando-se da legislação específica e com enfoque nas obrigações acessórias do Paraná. Com isso, foram feitas análises e conclusões sobre os objetivos propostos.

3.2.1 As Principais Obrigações Acessórias do ICMS

Os motivos pelos quais se torna significativamente relevante o correto preenchimento das declarações prestadas por meio eletrônico de contribuintes do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços no Paraná à

Secretaria da Fazenda Estadual, no cumprimento das obrigações acessórias. Considerando a legislação vigente, o fisco estadual se utiliza das obrigações acessórias do ICMS para ter conhecimento detalhado das operações comerciais da empresa, entre elas as compras, as vendas e as demais informações, como consumo de energia elétrica, valor da folha de salários, faturamento, entre outras. Através de uma análise detalhada dos itens que compõem a Guia de Informação e Apuração do ICMS e o Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços, observasse a origem, o significado e a utilidade no recebimento pela fiscalização do Estado do PR.

3.2.2 Aspectos Legais e Conceituais das Obrigações Acessórias do ICMS

Como resultado do sistema de autonomia dos entes federativos para impor obrigações ao sujeito passivo de direito privado, temos que a legislação tributária da União, Estados e Municípios são próprias. Isto faz com que as empresas tenham que viver com dezenas de legislações estaduais e centenas de legislações municipais, dotadas estas da capacidade de impor os mais variados tipos de obrigações e, eventualmente, sanções e penalidades, pelo descumprimento das mesmas.

Sendo assim, à essas obrigações, as quais estão sujeitas à fiscalização e penalidades, está relacionada a política tributária. Para Martins (2007), política tributária é o estabelecimento de parâmetros para o exercício do poder impositivo, que levem em conta, de um lado, as necessidades do Estado na prestação de atividades públicas e, de outro, os limites ao poder de tributar e os direitos dos contribuintes. Segundo a CF/88, em seu artigo n° 21, esta política tem por finalidades a justiça fiscal e o desenvolvimento do país.
Transcrevem-se, adiante, os arts. 113 e 115 do Código Tributário Nacional. O primeiro prevê e define as obrigações tributárias, e o segundo define o fato gerador da acessória.

A obrigação tributária é principal ou acessória. § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações,

positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. O art.115, acima transcrito fala de uma inexistência, pois a obrigação acessória não tem fato gerador.

Desse modo, o direito tributário define que a obrigação principal de determinado tributo é nada mais do que a obrigação do contribuinte de pagá-lo, e a obrigação acessória é a obrigação do contribuinte em fazer ou não fazer determinado ato no interesse da entidade tributante. Assim, constitui fato gerador da obrigação acessória qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não constitua a obrigação principal.

3.2.3 Declarações Acessórias

Entre as obrigações prestadas pelas empresas, destaca-se as que consistem na obrigação de prestar informações ao fisco. Neste grupo, temos uma série de declarações, atualmente em sua maioria em meio magnético, das quais podemos destacar: Declaração de Débitos e Créditos Tributários – DCTF, Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, Demonstrativo de Notas Fiscais – DNF, 4 Declaração de Informação sobre Atividades Imobiliárias – DIMOB, Declaração Especial de Informações relativas ao Controle do Papel Imune – DIF- Papel Imune, Declaração Especial de Informações Fiscais relativas à Tributação de Bebidas – DIF – Bebidas, Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais PIS/COFINS – DACON, Relação Anual de Informações Sociais – RAIS, Declaração Mensal dos Débitos/Créditos de ICMS (em cada Estado tem um nome e, eventualmente, diversos tipos de formulário para captar as especificidades dos contribuintes) e, Declaração Anual de Informações Econômico Fiscais de ICMS (têm diversos nomes e formas), entre outras.

3.2.4 Obrigações Contábeis

As obrigações contábeis são as obrigações referentes à escrituração, ao preenchimento e à guarda dos livros e dos documentos contábeis.
São obrigatórias a escrituração e a manutenção dos livros comercial e livro auxiliar pelas empresas:
a) Diário; e,
b) Razão.

Citam-se, à exemplo dos livros fiscais exigidos: Livro Registro de Entradas – LRE, Livro Registro de Saídas – LRS, Livro de Registro de Apuração do IPI, Livro de Registro de Apuração do ICMS, Livro Registro de Inventário – LRI, Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (industriais, equiparados a industriais e atacadistas), Livro Registro de Selo Especial de Controle (utilizado nas hipóteses previstas na legislação do IPI), Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, Livro de Impressão de Documentos Fiscais (para estabelecimentos gráficos), Livro de Movimentação de Combustíveis (postos revendedores de combustíveis) – LMC, Livro Registro da Prestação de Serviços, Livros Trabalhistas, Livro de Inspeção do Trabalho e, Livro Registro de Empregados.

3.2.5 Obrigações Acessórias Estaduais

As informações destinadas ao fisco, neste tópico, são avaliadas e expostas com intuito de detalhar sua importância e utilidade para este. Com a utilização de tais declarações, basicamente a GIA e o SINTEGRA, transfere-se a realidade econômica e financeira da empresa. As informações são baseadas em documentos fiscais registrados nos livros fiscais próprios. Existindo omissão na emissão de documentos fiscais, tanto de compra quanto de venda, a realidade é distorcida.Essa distorção, chamada sonegação, que permite muitas vezes à empresa pagar menos impostos.

No caso do ICMS, a fiscalização estadual se utiliza de obrigações acessórias para verificação do montante a ser pago e fazer as confrontações necessárias. Pois, através das informações prestadas pela GIA e pelo SINTEGRA, tais como, totais de compras, vendas, origens de créditos e

débitos de ICMS (GIA), e pelas notas fiscais de entradas e saídas contidas no SINTEGRA, o fisco tem o conhecimento da movimentação operacional e financeira do contribuinte e, conseqüentemente, este tem condições de verificar se o valor informado como ICMS devido no mês ou o saldo de ICMS a recuperar é condizente com a realidade da documentação formal (documentos fiscais).

Entretanto, a empresa contribuinte, além de informar os valores das compras e vendas mensais com o correspondente imposto especificado, informa, através da GIA, dados econômicos e dados operacionais, os quais demonstram sua capacidade de operação e a continuidade de suas atividades empresariais. Tais informações, como gastos com folha de salários, quantidade de funcionários e consumo de energia elétrica expõem as condições operacionais do contribuinte. Pois de sua receita total, através de vendas e serviços, este ainda deve ter condições financeiras de pagar suas compras não necessariamente no mesmo período, de pagar a mão de obra, pagar outros gastos gerais de administração e com vendas, e ainda deve restar um lucro financeiro, do qual parte se destina a remunerar o sócio ou empresário individual e a outra fica retida na empresa para continuidade dos negócios.

Embora possa parecer lógico, a relação entre dados informados nas declarações fornecidas ao fisco estadual, e as demonstrações contábeis, estabelecem um elo importantíssimo. Isso ocorre devido ao fato de que os livros fiscais, assim como as declarações exigidas pelo fisco estadual, se utilizam das receitas e dos custos operacionais. Ou seja, as notas fiscais de compras e vendas ou prestação de serviços formam o resultado bruto da empresa. Essas informações referentes ao resultado bruto são essenciais para qualquer demonstração contábil, pois representa, até mesmo através de índices, a capacidade de continuidade e crescimento da empresa, justificando a razão de sua existência.

Uma vez escrituradas as notas fiscais de compras e vendas nos livros fiscais correspondentes, as mesmas servem de base para demonstração dos saldos do ICMS, do montante de compras e vendas, através da GIA e no SINTEGRA, das compras e vendas individualizadas por fornecedor ou cliente, no mês de referência. Essas mesmas notas fiscais devem estar escrituradas no Livro Diário e Livro Razão.

Logo, são indispensáveis para o cálculo do lucro ou prejuízo do período, conseqüentemente, constituirão a DRE, o Balanço Patrimonial e as demais demonstrações contábeis. A DRE, em sua parte inicial, apresenta o resultado bruto das operações, o qual é formado pelas receitas operacionais subtraídas dos custos.

Esse resultado é desmembrado pelas compras, vendas, devoluções e abatimentos. O resultado bruto mensal é totalmente extraído dos livros fiscais, os quais contêm os registros das notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias ou serviços no mês. Como informações secundárias, porém não menos importantes, mas com menor relevância para fins de análise da situação financeira da empresa, estão as demais receitas, tais como de rendimento de aplicações financeiras, juros recebidos, descontos obtidos, entre outras. Assim como constam também na DRE, logo abaixo do resultado bruto, as demais despesas operacionais e não operacionais da empresa. Todas as receitas realizadas e as despesas incorridas no período constituirão o resultado líquido da empresa.

Esse resultado líquido é transportado para o Balanço Patrimonial, através da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados. Após a transferência do lucro (se for o caso), o mesmo será destinado aos devidos fins (reservas, retenção ou distribuição aos sócios). Contudo, mesmo no caso da empresa não possuir escrituração contábil, é possível, por parte do fisco, através das declarações, deduzir se a empresa tem condições financeiras de comprar o que foi declarado em GIA e/ou SINTEGRA, de acordo com sua receita também declarada na GIA e/ou SINTEGRA do período. Portanto, o valor de receitas com vendas ou serviços deve ser o suficiente para arcar com os custos e despesas dentro de determinado período. Entretanto, essa análise pode ser feita tanto com informações exigidas na GIA e no SINTEGRA, como com o cruzamento dos livros fiscais e demonstrações contábeis.

Vale reforçar que a Secretaria da Receita Federal pode comunicar-se com as Secretarias de Receita Estadual e mesmo Secretarias de Fazenda Municipais por meio de um intercâmbio de informações, de acordo com o disposto no Convênio ICMS 20/00.

Cita-se o caso de uma empresa que declare as vendas com um valor menor que o real. Nesse caso, se essa empresa não declarar o total de

compras, ela pode estar declarando uma folha de pagamento de funcionários e um consumo de energia elétrica maior do que a mesma suportaria.

Caso a empresa declare o total de compras real, estará informando que trabalha com prejuízo. Sendo assim, essas hipóteses, por apresentarem desequilíbrio financeiro e operacional através das obrigações acessórias, abrem espaço para uma possível fiscalização de documentos e veracidade de informações por parte do fisco. Dessa forma, fez-se uma análise, onde destaca-se o motivo pelo qual é fundamental para o contribuinte dispensar a devida atenção para com essas declarações no cumprimento das obrigações acessórias do PR.

Na intenção de tomar em seu conhecimento e fazer a devida manutenção de valores arrecadatórios de ICMS, o fisco, se utiliza de obrigações acessórias. Entre as principais, estão as relativas à inscrição cadastral do contribuinte do ICMS junto à Secretaria da Fazenda, à emissão e guarda de documentos fiscais, aos registros dos documentos fiscais nos livros fiscais próprios, assim como a confecção de declarações transferidas por meio eletrônico.

Contudo, ao cumprir tais obrigações, em especial as declarações transmitidas por meio eletrônico, o contribuinte contribui para a fiscalização do próprio estabelecimento, uma vez que as informações abrangidas vão além de números, expondo dados relevantes que demonstram a capacidade operacional, econômica e financeira da empresa.

Entretanto, no decorrer deste artigo, foi exposto de forma bastante clara, o motivo e as especificações pelas quais os contribuintes devem se ater aos cuidados quanto à veracidade das informações entregues ao fisco por meio eletrônico no cumprimento das obrigações acessórias à que estão sujeitos os contribuintes do ICMS no Pr. De acordo com a legislação específica do ICMS, no cumprimento de obrigações acessórias do PR, os contribuintes estão sujeitos a transmitir a GIA e o SINTEGRA por meio eletrônico.

Contudo, além de escriturar os documentos fiscais (de compras, vendas, prestação de serviço e demais operações relacionadas ao objeto da empresa), o contribuinte deve ainda observar o correto preenchimento da GIA e do SINTEGRA, devido ao fato de que todos esses registros estão sujeitos à verificação, no intuito de controlar a correta escrituração, tanto por parte do comprador como por parte do vendedor.

Entretanto, os contribuintes devem também manter a escrituração contábil dos documentos de forma que esta mostre a real situação financeira e econômica da empresa em certo período. Devido à essas escriturações e, conseqüentemente, à elaboração de demonstrações contábeis, as quais consideram valores como o faturamento que provêm de livros fiscais, tem o fisco, a possibilidade de realizar confrontações entre as demonstrações contábeis e as declarações fiscais.

Logo, cada informação contida na GIA ou no SINTEGRA tem uma origem, seja a folha de pagamentos dos funcionários, sejam as compras e vendas. Essa mesma informação servirá para compor o resultado da empresa no período, e fará parte das demonstrações contábeis, como Balanço Patrimonial, DRE, as quais demonstram a situação financeira e econômica da empresa em determinado período. Todavia, não estando consistentes tais informações transmitidas, ou havendo distorção verificada por parte do fisco, o contribuinte fica sujeito à penalidades previstas na Lei 6.537/73.

3.2.6 Fiscalizações de fronteiras

Um problema identificado pelo empresariado se refere à dificuldade de se fiscalizar as fronteiras do Estado. Isso porque o governo instituiu a exigência de se recolher o ICMS de substituição tributária para produtos trazidos de outros Estados para a venda no Paraná.

O recolhimento também vale para a importação. No desembaraço aduaneiro, as companhias que trazem mercadorias de fora terão de pagar a tributação adicional como se a fabricação fosse feita no País. A idéia foi impedir a entrada de itens em condições desleais para a indústria paranaense, o que geraria perda de competitividade no mercado interno.

No entanto, principalmente em relação aos outros Estados, exigir o recolhimento do tributo pode não ser tarefa fácil. Os Estados não tem barreiras fiscias, isso é um fato, porém também é um problema de fiscalização, criando a necessidade de controle nas empresas.

Espera-se que todas as divergências sejam solucionadas o quanto antes e não reflitam no preço de venda ao consumidor final que de fato é quem paga pelo imposto que está embutido no preço dos produtos.

Logo, chamamos a atenção dos contribuintes dessas atividades para que acompanhem a legislação a respeito, pois até que todos os pontos divergentes sejam ajustados, considerando as particularidades de cada setor, provavelmente ainda haverá muitos questionamentos por parte dos interessados, bem como algumas alterações por parte do Estado.

3.2.7. Outras Dificuldades

Não bastasse toda mudança, o empresário se depara com outro problema: o comerciante não entende que não terá mais de pagar o ICMS e que seu item subiu de preço porque já tem embutido o tributo que deixará de ser pago pelo lojista. Em resumo, a mudança traz um impacto para a cadeia até o consumidor final.A indústria passa a ser responsável pelo recolhimento antecipado dos impostos, ou seja, terá que ter capital em caixa para custear toda a carga tributária que agora recairá sobre ela.

Deste modo, terá que disponibilizar mais recurso financeiro para cumprir suas obrigações. Os prazos médios ficarão descasados uma vez que a indústria certamente recolherá o tributo antes de receber. Tendo em vista que a indústria tem um papel fundamental no fomento comercial, ela deverá rever seus critérios de concessão de prazos de pagamento aos seus clientes. Também seus métodos de pagamento de comissões aos representantes deverão ser revistos. Para aqueles que faturam diretamente aos seus clientes a tendência é que deverão certamente buscar o modelo de distribuidor próprio. Aqueles que operavam 100% na formalidade saíram prejudicados com os Índices de Valor Agregados. Quem operava na informalidade terá que recolher antecipadamente e sentirá de forma expressiva a carga tributária. Entretanto isso, até que o mercado compreenda as medidas, os estabelecimentos industriais sentirão mudanças na performance de suas vendas (para o canal indireto especialmente).Os clientes no geral terão, provavelmente, prazos mais enxutos e o crédito ficará mais limitado.

Para os atacadistas, as operações comerciais ficaram inviabilizadas com a diferença do IVA. A saída neste momento seria negociar com as indústrias e operacionalizar os sistemas. Para o varejo, em especial para aqueles que

operavam na informalidade, será necessário uma adaptação e reajustes de preços ao consumidor.

4 EXEMPLO PRÁTICO

Em análise a uma operação de Industria de cabos e fios descreve-se a seguir os procedimentos básicos: todos os segmentos onde houver revendas de mercadoria estão sujeitos a substituição tributária.

4.1 Regime Especial

Regime Especial é um benefício concedido diretamente ao cliente, onde o Estado concede o direito de recolher o Icms Substituição Tributária em um prazo maior, na maioria dos casos em 30 ou 60 dias.

Para que isso ocorra a Receita Estadual emite uma Portaria ou Concessão autorizando o cliente a proceder ao pagamento com esse prazo. Quando isso ocorre, embora o cliente esteja sujeito a Substituição Tributária não é efetuados o recolhimento, pois tal benefício favorece ambos onde não existe o desembolso nem o cliente terá que reembolsar via boleto. Porém, para que esta situação tenha validade é necessária uma cópia desse documento e na emissão da Nota Fiscal será demonstrado em Dados Adicionais o número dessa Portaria ou Concessão. Para facilitar o trabalho de todos e não incorrermos em erros ou problemas com barreiras fiscais alterou-se o pedido via sistema onde a partir de 01/04/2010 estará já em novo formato como segue:

Pedido de vendas conforme parametrizações do sistema de acordo com as mudanças definidas.

Pedido de Venda

Empresa 1 CONDUSPAR CONDUTORES ELETRICOS LTDA CONDUSPAR

Cliente 1244 IRMAOS ABAGE & CIA LTDA

76.509.041/0001-70 IRMAOS ABAGE 12/03/2010 Bloqueio...

Orçamento Tipo Pedido 4 PEDIDO VERBAL Depósito 3 PRODUTOS ACABADOS

Pedido Data 31/03/2010 Original 0 Situação LIBERADO

Comissionado 0 ??? % Comissão

Nat. Operação 5101 1 VENDA PROD.ESTABELEC

Cond. de Venda 19 30

Tabela 0310 TABELA MARCO 2010

Portador 100 COBRANCA NORMAL

End. Entrega 0 ???

End. Cobrança 0 ???

Dias do Vencimento - Sugestão

30	0	0	0
0	0	0	0
0	0	0	0
0	0	0	0
0	0	0	0

% Desconto Primeiro 0,000 Segundo 0,000 Terceiro 0,000

Frete CIF FOB

Transportador 1 CONDUSPAR CONDUTO Volumes 15,000

Região 10 CAPITAL

Redespacho 0 ???

Obs

Itens... Valores... Parcelas... Outras... Detalhes do Orçamento...

Gravar Alterar Excluir Novo Pesquisar. Complemento.. Autorizado Contra Ordem.. Importar... Cancelar Sair

ACOM Sistemas

Outras Informações

Data

P. Faturamento 15/04/2010

Programação 31/03/2010

Carimbo do Pedido

Carimbo da Nota

Plano Gerencial

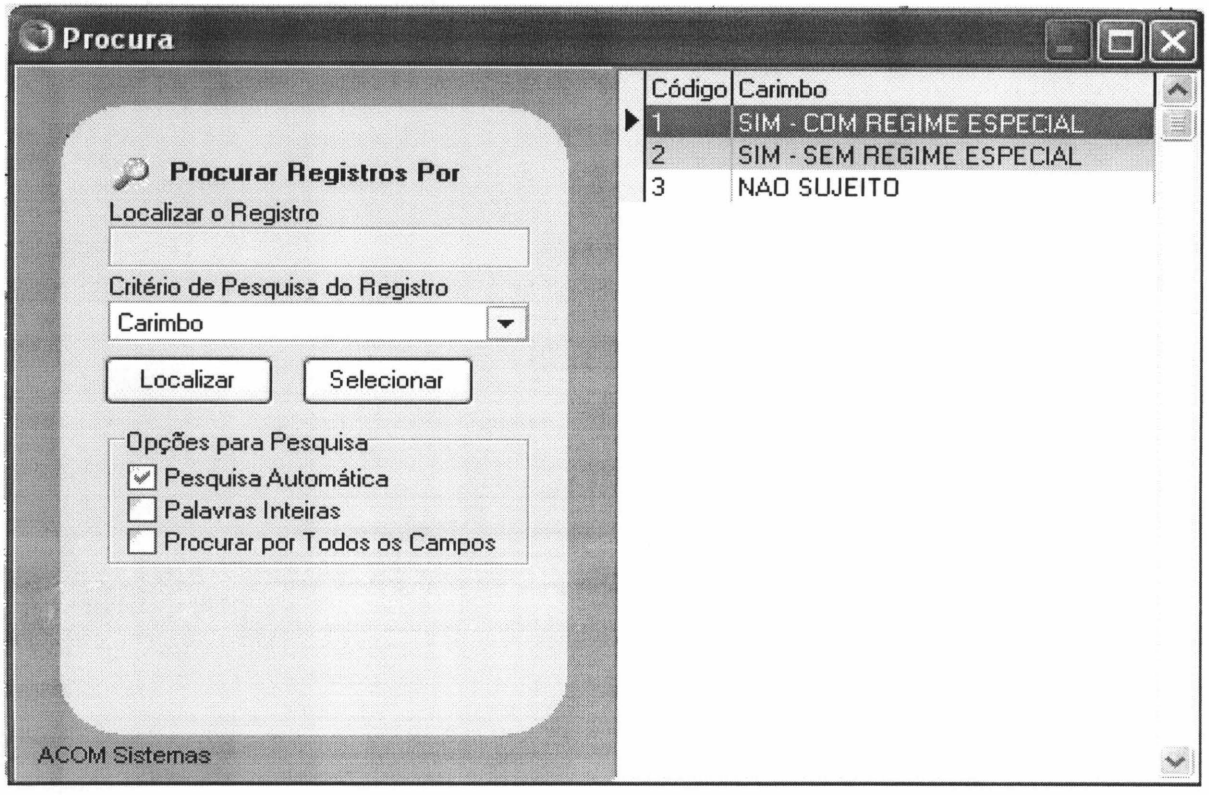
Operação 100 INCLUSAO DE TITULOS D INC

Plano de Resultado 43 ADMINISTRATIVO

Subst. Tributaria

Voltar

ACOM Sistemas



Código 1 – SIM COM REGIME ESPECIAL

Deverá ser enviado via e-mail uma cópia do Regime Especial do Cliente que será anexado ao cadastro do mesmo. Esse cadastro será feito apenas uma vez, após cadastrado o sistema libera

automáticamente.

Código 2 – SIM SEM REGIME ESPECIAL

A empresa efetuará o recolhimento com base nessa informação e fará o repasse via boleto o que virá a facilitar o processo. Reiteramos que caso ocorra não pagamento ou questionamento por parte do cliente, os valores devidos serão reportados ao Representante.

Código 3 – NÃO SUJEITO

O cliente é consumidor final e não está sujeito.Como exemplo material da não-cumulatividade do ICMS pago a título de substituição tributária, é possível elaborar quadro demonstrativo de duas operações com mercadorias entre

contribuintes mercantis, sendo a primeira sujeita ao regime normal de tributação, e a segunda sujeita ao regime de substituição tributária. Assim, considerando, hipoteticamente, que ambas as mercadorias foram adquiridas em outra unidade da Federação, localizada, por exemplo, no sudeste, por R$ 726,15 e partindo do pressuposto de que a mercadoria sujeita ao regime normal tenha sido revendida com um lucro bruto de 30%, e que a mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária tenha, coincidentemente, uma margem de valor agregado de 50%, é possível a comparação da carga tributária conforme quadro abaixo elaborado:

	Regime Normal	Regime Substituição Tributária
Preço da Mercadoria	R$ 726,15	R$ 726,15
ICMS Estado de Origem	R$ 87,13	R$ 87,138
Valor de agregação		50%
Base de Cálculo	R$ 726,15	R$ 1.089,22
ICMS 12%	R$ 87,13	R$ 130,70
Valor do ICMS ST liquido		R$ 130,70-87,13=43,57

- Fonte: Adaptado Fiscodata

DANFE
DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA
0-ENTRADA
1-SAÍDA
1
Nº 43771
SÉRIE 51
FL 1/1

CHAVE DE ACESSO
3510 0557 0294 3100 0106 5505 1000 0437 7178 1900 2282

Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora

NATUREZA DA OPERAÇÃO	PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO
VENDA PROD DO ESTAB	135100344252354 18/05/2010 12:43:29

INSCRIÇÃO ESTADUAL	INSCR. ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT.	CNPJ
206072014118		57.029.431/0001-06

DESTINATÁRIO / REMETENTE

	CNPJ/CPF	DATA DA EMISSÃO
	79.327.649/0001-71	18/05/2010

BAIRRO/DISTRITO	CEP	DATA DA ENTRADA/SAÍDA
COSTEIRA	83.015-290	18/05/2010

MUNICÍPIO	FONE/FAX	UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL	HORA DA SAÍDA
Sao Jose dos Pinhais	41382600	PR	1010601521	

FATURA / DUPLICATA

Número	Vencimento	Valor
00043771	15/06/2010	769,72

CALCULO DO IMPOSTO

BASE DE CALCULO DO ICMS	VALOR DO ICMS	BASE DE CÁLCULO ICMS ST	VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS
726,15	87,14	726,15	43,57	726,15

VALOR DO FRETE	VALOR DO SEGURO	DESCONTO	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS	VALOR TOTAL DO IPI	VALOR TOTAL DA NOTA
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	769,72

TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS

NOME/RAZÃO SOCIAL	FRETE POR CONTA	CÓDIGO ANTT	PLACA DO VEÍCULO	UF	CNPJ/CPF
TRANSP ESTRELA ORIENTE LTDA SP	0 - EMITENTE 1 - DESTINATÁRIO 1				62.112.040/0001-82

ENDEREÇO	MUNICÍPIO	UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL
RUA CAMPINA GRANDE, 333	OSASCO	SP	492.304.618.11

QUANTIDADE	ESPÉCIE	MARCA	NUMERAÇÃO	PESO BRUTO	PESO LÍQUIDO
1	VOL			19,00	18,20

DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS

CÓD. PROD.	DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS / SERVIÇOS	NCM/SH	CST	CFOP	UNID	QUANT	VALOR UNITARIO	VALOR TOTAL	BC CALC ICMS	VALOR ICMS	VALOR IPI	ALIQUOTAS ICMS	ALIQUOTAS IPI
2901052200	LUB.MIN ROTO INJECT FLUID 20L	27101932	110	6403	PC	1,0000	726,1500	726,15	726,15	87,14	0,00	12,00	0,00

lanc almoxc ac:13022 conta 4.20 2556-1 industrial manutenção

Atlas Copco
BSC
LIBERADO

RECEBIDO EM:
Osasco, 19 de Maio de 2010
Transp. Estrela do Oriente / MCP

CALCULO DO ISSQN

INSCRIÇÃO MUNICIPAL	VALOR TOTAL DOS SERVIÇOS	BASE DE CÁLCULO DO ISSQN	VALOR DO ISSQN

DADOS ADICIONAIS

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES
Ordem: 516645 Ordem de Compra: 13022 PEDIDO DE COMPRA 13022 ATT SR ALMIR
compras@conduspar.com.br TRANSPORTADORA ESTRELA

RESERVADO AO FISCO

- A despeito de toda discussão doutrinária, a antecipação da cobrança de um tributo cujo fato gerador presumivelmente irá ocorrer, concretamente não traz qualquer excesso na carga tributária final.
- Como carga tributária final entende-se aquela resultante da aplicação da alíquota interna sobra o valor da operação de venda a consumidor final. No exemplo dado, a carga tributária total seria apurado através da aplicação de 18% sobre R$ 726,15 o que resultaria em montante do ICMS de R$ 130,70.
- Verifica-se que o valor da carga tributária final, como não poderia deixar de ser, coincide exatamente com o somatório do valor do ICMS pago ao Estado de origem (R$ 87,14) com o valor do ICMS pago antecipadamente a título de substituição tributária (R$ 43,57).
- Extinta a preocupação em demonstrar que o regime de substituição tributária atende ao princípio da não-cumulatividade, as atenções se voltam para a possibilidade de excesso da carga tributária final quando a taxa de lucro arbitrada for superior ao lucro obtido na operação. Faz-se necessário que a base de cálculo arbitrada seja determinada de tal forma que se aproxime do valor real da operação, sob pena de provocar um aumento do tributo total devido.

Supondo, por exemplo, uma mercadoria com valor de R$ 1,00, com origem no estado do Rio de Janeiro e que vá ser vendida em São Paulo. Se sob essa operação incidir substituição tributária na cobrança do ICMS, o governo estipulará uma pauta (isto é, um valor presumido de revenda - por exemplo, R$ 2,00). Supondo que sob a operação interestadual entre SP e RJ incida uma alíquota de ICMS de 12%, e sobre as operações intraestaduais em SP incida uma alíquota de 18%, o total de ICMS será calculado da seguinte maneira:

Total-ICMS =	Valor-de-venda*ICMS interestadual =	Valor-da-pauta	*ICMS intraestadual

Exemplo, os números seriam os seguintes:

Total-ICMS Normal = (R$1,00 * 12%) = 0,12

Total-ICMS Substituição =(R$2,00 * 18%) = 0,36

Como o ICMS é calculado como um débito e crédito, ficaria assim o valor recolhido:

0,36 - (0,12) = R$ 0,24, pois ao ICMS Substituido se deduz o ICMS pago Normalmente.

Esse valor seria lançado na Nota Fiscal, e cobrado do cliente por duplicata. Caso o emissor da Nota Fiscal não pague o ICMS (R$ 0,12) no prazo, ela será tachado de inadimplente. Caso ela não pague o ICMS substitutivo (R$ 0,24) no prazo, além de inadimplente, ele será processado como depositário infiel, estando seus responsáveis sujeitos até à prisão. A responsabilidade do emissor inadepende da solvência do seu cliente, ou seja, ele será considerado depositário infiel ainda que seu cliente não tenha pago a nota emitida.

O ICMS Substituição, também denominado imposto retido, ao contrário do ICMS normal, que se encontra embutido no preço, será cobrável "por fora" do destinatário, como permitem os Convênios e Protocolos específicos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No presente trabalho constatou-se que o Poder Público tem o dever de arrecadar tributos de forma eficaz e racional, sendo a Administração Pública obrigada a obedecer a inúmeros princípios constitucionais, inclusive o da eficiência previsto no art. 37 da CF/88. Dentre as tentativas de simplificação do mecanismo de arrecadação dos tributos e, por conseguinte, de torná-lo mais eficiente, destacamos a substituição tributária. Através desse regime, o Fisco recebe o tributo não diretamente do contribuinte que pratica o fato gerador concreto descrito na hipótese de incidência, mas, de um terceiro, a quem a lei determina a responsabilidade pelo recolhimento de tributo alheio.

A substituição tributária do ICMS foi implementada porque se constatou que poucos fabricantes vendiam seus produtos a milhares de distribuidores e revendedores, sendo que esses últimos antecipavam a arrecadação e reduziam custos de fiscalização. Assim passaram a tributar os fabricantes, que por serem grandes e em pouco número, seria, e são, facilmente fiscalizados. O substituto tributário recolhe o tributo devido pela operação do substituído e a hipótese de incidência do tributo, porém, permanece a mesma e tanto é assim que a Constituição menciona um fato gerador presumido, a ser realizado pelo substituído assim substituição tributária facilita também a fiscalização, pois centraliza a responsabilidade.

O contribuinte passa a ser depositário da quantia devida por esse cliente, hipótese em que o contribuinte assumirá a condição de substituto tributário e a responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto. A atribuição de responsabilidade dá-se em relação a mercadorias ou serviços previstos em lei de cada Estado. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido, que não se realizar.

Entretanto o modelo tradicional de tributação é o obrigacional, por meio do qual, ocorrido o fato gerador nasce a obrigação de pagar tributo. No decorrer do tempo traz mudanças significativas para o direito, e não é diferente no que concerne ao direito tributário, assim, se apresenta como novo modelo de recolhimento de tributo o da substituição tributária.

Assim, a figura da substituição tributária, que a princípio era aplicada somente ao ICMS, hoje já é utilizada também para outros tributos. Não há dúvidas de que a substituição é benéfica para o fisco, na medida em que adianta o recebimento do tributo, gerando a simplificação da arrecadação, e sendo um meio adequado para evitar a sonegação. A substituição sofre inúmeras críticas por parte da doutrina, uns alegam que a figura fere o princípio da legalidade e outros até mesmo ser ela inconstitucional. Na medida que surgem críticas aparecem também, por parte dos que acham a figura adequada, refutações.

Por fim, analisando os aspectos apresentados no presente trabalho entende-se viável a utilização do modelo da substituição tributária como forma de arrecadação de tributo, ressaltando-se que haja equidade na fixação da base de cálculo.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário esquematizado.** Rio de Janeiro: Ed. Atual, 2009.

http://pt.wikipedia.org/wiki/Substitui%C3%A7%C3%A3o_tribut%C3%A1ria

ARAÚJO, Jackson Borges de. ICMS – **ficção do fato gerador na substituição tributária**.São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2001.

ASSIS, Emanuel Carlos Dantas de. **Sistema constitucional tributário.** Curitiba: Juruá, 2001.

BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da constituição.** 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

CARDOSO, Lais Vieira. **Substituição tributária no ICMS.** São Paulo: Quartier Latin, 2004.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 20. ed. rev., ampl. e atual. até a EC n. 44/2004. São Paulo: Malheiros, 2004.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 11. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 1999.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário: fundamentos constitucionais, análise dos impostos, incentivos à exportação, doutrina, prática e jurisprudência.** 13. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

COÊLHO Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro.** 7 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

FABRETT, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 1999.

GODOI, Marciano Seabra de (coord.). **Sistema tributário nacional na jurisprudência do STF.** São Paulo: Dialética, 2002.

GOMES, Carlos Roberto de Miranda; CASTRO, Adilson Gurgel de. **Curso de direito tributário:** parte geral. 5. ed. rev. e ampl. Natal: IBTJ, 1998.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário.** 12. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Dicionário jurídico tributário**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 1996.

LEITE, Eduardo de Oliveira. **A monografia jurídica. 6. ed. rev., atual. e amp.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. **Substituição tributária – uma visão do instituto no ordenamento jurídico brasileiro e sua aplicação na esfera do ICMS**. 1.ed. 4 triagem. Curitiba: Juruá, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 24. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2004.

Comentários ao código tributário nacional: artigos 96 a 138. v. 2. São Paulo: Atlas, 2004.

MEIRA JÚNIOR, José Julberto. ICMS – **substituição tributária (uma visão crítica).** 1. ed. 5. tiragem. Curitiba: Juruá, 2005.

MELO José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Dialética, 2003.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 1998

MORAES, Alexandre. **Constituição do Brasil: interpretada e legislação constitucional.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

NERY JÚNIOR, Nelson. NERY, Rosa Maria de Andrade. **Código de processo civil comentado**. 4 ed. São Paulo: RT, 1999.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 6. ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2004.

RIBEIRO, Antônio de Pádua. **Substituição tributária para frente.** Portal da Justiça Federal. Disponível em: Acesso
http://www.cjf.gov.br/revista/numero3/artigo13.htm>
em 01/11/2009.

SILVA, Paulo Roberto Coimbra. **A substituição tributária progressiva nos impostos plurifásicos e não-cumulativos**. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

SOUZA, Hamilton Dias de. ICMS – Substituição tributária. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, n. 12, p. 15-26, set. 1996.

BRASIL. **Código Universitário Saraiva**: Códigos Tributário, Processo Civil e Constituição Federal. São Paulo: Saraiva, 2005.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**: Aplicável às Demais Sociedades. 6.ed.São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Conclusões do XXXI Simpósio Nacional de**

Direito Tributário. Revista de Doutrina da 4ª Região, Porto Alegre, 2007. Disponível em: <http://www.revistadoutrina.trf4.gov.br/artigos/edicao016/Ives> Acesso em: 15 de março de 2010.

RICMS - Aprovado pelo Decreto n. 1.980 de 21.12.2007, atualizado até o Decreto n. 6.548, de 24.03.2010

http://www.fazenda.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=38>acesso dia 11/02/2010

ANEXOS

Receita Federal

Instrução Normativa SRF nº 113, de 14 de setembro de 1999

DOU de 15/09/1999, pág. 2

Dispõe sobre regimes especiais de substituição tributária relativos ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.
Alterada pela IN SRF nº 207, de 27 de setembro de 2002.
Revogada pela IN SRF nº 260, de 18 de dezembro de 2002. (**inciso I do art. 26**)

O **SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL**, no uso de suas atribuições e tendo em vista o que dispõe o art. 35, inciso II e § 2°, da Lei n° 4.502, de 30 de novembro de 1964, alterada pelo art. 31 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, resolve:

Art. 1° Os pleitos visando à concessão de regime especial de substituição tributária do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI deverão observar o disposto nesta Instrução Normativa.

Da Competência

Art. 2° Compete aos Superintendentes Regionais da Receita Federal a concessão, a alteração, o cancelamento e a cassação de regime especial de substituição tributária.

Do Pedido

Art. 3° O regime especial de substituição tributária deverá ter por objetivo a racionalização e simplificação das operações realizadas pelo requerente, sem prejuízo das garantias dos interesses da Fazenda Pública.

Art. 4° O requerimento para a concessão do regime será apresentado pelo contribuinte responsável pela substituição tributária, qualificado como contribuinte substituto, e deverá conter:

I - a identificação completa dos estabelecimentos a serem abrangidos pelo regime especial;
II – a descrição das operações envolvendo o contribuinte substituto e o substituído, com a discriminação dos produtos e respectivas alíquotas do IPI, e das operações contempladas com benefícios fiscais e regimes aduaneiros especiais, se for o caso;
III - os modelos do documentário fiscal a ser utilizado nas operações, se diferente do previsto na legislação;
IV - declaração, firmada pelo contribuinte substituído, de que é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto em relação ao qual estiver sendo substituído, no caso de inadimplência do contribuinte substituto.

§ 1° O requerente deverá apresentar um pedido para cada contribuinte substituído.

§ 2° O pedido deverá ser encaminhado à Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF por intermédio da Delegacia da Receita Federal - DRF ou da Inspetoria da Receita Federal, Classe A - IRF/A, que jurisdicione o requerente.

§ 3° Quando o regime envolver alteração na sistemática de emissão e escrituração de documentos e livros fiscais, o pedido deverá conter a aprovação da Secretaria da Fazenda da unidade federada que jurisdicione os estabelecimentos dos contribuintes substituto e substituído, observado o disposto no Convênio AE-9/72, de 22 de novembro de 1972.

Da Concessão

Art. 5° O ato concessivo de regime especial de substituição tributária deverá conter, no mínimo:

I - a identificação completa dos estabelecimentos que estejam abrangidos pelo regime especial;
II - as condições gerais e especiais de observância obrigatória pelos contribuintes substituto e substituído;
III - as operações em relação às quais haverá substituição tributária;
V - o documentário fiscal a ser utilizado nas operações, se diferente do previsto na legislação.

Parágrafo único. Aprovado o pedido, será celebrado Termo de Acordo entre a autoridade concedente e o contribuinte substituto, cujo extrato será publicado no Diário Oficial da União – DOU, identificando os estabelecimentos dos contribuintes substituto e substituído abrangidos pelo regime.

Da Ciência e do Arquivamento

Art. 6º Da concessão do regime especial será dada ciência à DRF ou IRF/A de jurisdição do requerente e do contribuinte substituído, mediante a remessa, pela SRRF, de uma cópia do Termo de Acordo.

Da Alteração, do Cancelamento e da Cassação

Art. 7º O regime poderá ser alterado ou cancelado, a qualquer tempo, de ofício ou a pedido.

§ 1º A alteração poderá ser pleiteada pelo contribuinte substituto e seguirá os trâmites do pedido original

§ 2º O cancelamento poderá ser pleiteado pelo contribuinte substituto ou substituído.

§ 3º O funcionário da Secretaria da Receita Federal, da Secretaria da Fazenda da unidade federada ou qualquer outra pessoa que verificar o descumprimento de qualquer das condições constantes de Termo de Acordo, relativo ao regime especial concedido, deverá comunicar o fato à unidade da SRF da jurisdição do contribuinte substituto ou substituído.

§ 4º A unidade da SRF que receber a comunicação a que se refere o parágrafo anterior encaminha-la-á, imediatamente, à SRRF, que intimará os contribuintes substituto e substituído a prestarem esclarecimentos quanto aos fatos objetos da mencionada comunicação.

§ 5º O não atendimento à intimação no prazo fixado, ou a apresentação de razões consideradas inconsistentes, implicará a cassação do regime especial.]

§ 6° Os atos relativos a alteração, cancelamento ou cassação do regime serão publicados, por extrato, no DOU.

Da Apuração e do Recolhimento

Art. 8º Os produtos remetidos ao contribuinte substituto sairão com suspensão do imposto, devendo constar do documento de saída a expressão: "Saída com suspensão do IPI - TA nº xxxxx, de xx/xx/xxxx".

§ 1° O imposto objeto da suspensão de que trata o **caput** será informado na nota fiscal, a título de observação.

§ 2° O imposto informado no documento previsto neste artigo não pode ser utilizado como crédito do IPI.

Art. 9º O contribuinte substituto fica dispensado do recolhimento do IPI suspenso, nos casos em que os produtos remetidos com suspensão do imposto forem empregados em produtos cujas saídas estejam sujeitas ao pagamento do imposto, bem assim nos casos de produtos não sujeitos ao pagamento do imposto, quando admitida a manutenção e a utilização do crédito.

Art. 10. O contribuinte substituto fica obrigado ao recolhimento do IPI suspenso, nos casos em que os produtos remetidos com suspensão do imposto forem empregados em produtos cujas saídas não estejam sujeitas ao pagamento do imposto, e para os quais não haja manutenção e utilização do crédito.

Do Regime Especial Aplicável ao Setor Automotivo

~~**Art. 11.** Ao contribuinte substituído poderá ser concedido o direito de utilizar-se do regime especial de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto, em relação à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem que adquirir, desde que destinados à industrialização de chassis, carroçarias, peças, partes, componentes e acessórios que venham a ser empregados na montagem de produtos classificados nas posições 8701 a 8705 e 8711 da TIPI/96, independentemente da fase da cadeia produtiva em que se encontrar.~~ (Revogado pela IN SRF nº 207, de 27/09/2002) (Vide art. 23 da IN SRF nº 207, de 27/09/2002)

~~§ 1° O regime especial disciplinado neste artigo aplica-se, inclusive, aos contribuintes substituídos na forma do art. 5° da Lei n° 9.826, de 23 de agosto de 1999.~~

~~§ 2° O contribuinte que pretender se utilizar do regime especial de substituição tributária a que se refere este artigo, na condição de contribuinte substituto, deverá:~~

~~I – apresentar, à Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF, diretamente ou por intermédio da DRF ou IRF/A com jurisdição sobre seu domicílio fiscal, o Pedido de Concessão/Alteração de Regime Especial de Substituição Tributária do IPI, em duas vias, conforme o modelo constante do anexo I a esta IN;~~
~~II – encaminhar ao contribuinte a ser substituído cópia do Pedido referido no inciso anterior, devidamente visado pela SRRF.~~

~~§ 3° A concessão do regime especial de que trata este artigo dar-se-á por meio de ato declaratório, publicado no DOU, que identificará o contribuinte substituto, os contribuintes substituídos, os produtos objeto do regime de substituição e os que serão produzidos mediante sua utilização.~~

~~§ 4º A concessão do regime especial produzirá efeitos em relação às saídas, do estabelecimento do contribuinte substituído, ocorridas a partir do sexto dia, inclusive, ao da publicação do ato declaratório respectivo.~~

~~§ 5º A SRRF de jurisdição do contribuinte substituto deverá remeter cópia do documento a que se refere o inciso I do § 2º à SRRF de jurisdição do contribuinte substituído, caso não se encontrem sob a mesma jurisdição.~~

~~§ 6º Aplica-se o disposto neste artigo às hipóteses de alteração do regime por inclusão ou exclusão de produtos a serem adquiridos com suspensão do imposto, bem assim daqueles a serem produzidos.~~

~~§ 7º O regime especial de substituição tributária disciplinado neste artigo dispensa a declaração prevista no art. 4º, inciso IV, desta IN.~~

~~§ 8º O contribuinte substituto indicará ao contribuinte substituído, sempre que for o caso, a operação de aquisição que não se enquadrar no regime especial estabelecido neste artigo, e que ficará, portanto, sujeita ao lançamento do imposto na respectiva nota fiscal.~~

~~§ 9º A condição de saída com suspensão do imposto, por decorrência do regime especial estabelecido neste artigo, deverá constar, expressamente, da respectiva nota fiscal.~~

~~§ 10. A concessão do regime especial de que trata este artigo dependerá da verificação prévia da regularidade fiscal do contribuinte substituto.~~

~~§ 11. As alterações relativas a regime especial concedido serão solicitadas pelo contribuinte substituto, mediante utilização do documento referido no inciso I do § 2º.~~

~~**Art. 12.** Os contribuintes substituídos na forma do artigo anterior deverão apresentar trimestralmente, em meio magnético, relação das notas fiscais de venda, por destinatário, com a discriminação dos produtos e o valor das operações com suspensão do imposto com base no regime especial previsto no artigo anterior.~~ (Revogado pela IN SRF nº 207, de 27/09/2002) (Vide art. 23 da IN SRF nº 207, de 27/09/2002)

~~§ 1º Idêntico procedimento deverá ser adotado pelos contribuintes substitutos, com relação às aquisições efetuadas de conformidade com o regime.~~

~~§ 2º A Coordenação Geral do Sistema de Fiscalização - COFIS adotará as medidas necessárias à implementação do disposto neste artigo, bem assim editará as respectivas normas, indicando, inclusive a forma e o prazo de entrega.~~

~~**Art. 13.** A exclusão do regime especial referido no art. 11 dar-se-á mediante:~~(Revogado pela IN SRF nº 207, de 27/09/2002) (Vide art. 23 da IN SRF nº 207, de 27/09/2002)

~~I – cancelamento, por iniciativa do contribuinte substituto, mediante apresentação, à SRRF de sua jurisdição, do Pedido de Exclusão do Regime Especial de Substituição Tributária do IPI, em duas vias, conforme o modelo constante do anexo II a esta IN;~~
~~II – cassação, de ofício, nas hipóteses de:~~

> ~~a) falta de apresentação da relação a que se refere o artigo anterior;~~
> ~~b) falta ou insuficiência de pagamento, pelo contribuinte substituto, de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.~~

~~§ 1º O contribuinte substituto encaminhará, ao contribuinte substituído excluído, na hipótese do inciso I do **caput**, cópia do Pedido ali referido, devidamente visado pela SRRF.~~

~~§ 2º Cessará os efeitos do regime especial, relativamente ao contribuinte substituído excluído, a partir do sexto dia, inclusive, ao da publicação, no DOU, do respectivo ato declaratório.~~

~~**Art. 14.** O cancelamento, a alteração ou a cassação do regime especial de que trata o art. 11 produzirá efeitos a partir da data de publicação, no DOU, do respectivo ato.~~(Revogado pela IN SRF nº 207, de 27/09/2002) (Vide art. 23 da IN SRF nº 207, de 27/09/2002)

Art. 15. Dispõe sobre regimes especiais de substituição tributária relativos ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

O contribuinte que der destinação diversa daquela para a qual tenha recebido produtos com suspensão do IPI será responsável pelo recolhimento do imposto, com os devidos acréscimos legais (art. 39, § 1°, do RIPI/1998).

§ 1º Para os efeitos do regime especial previsto no art. 11, considera-se destinação diversa a utilização da MP, PI e ME, recebidos com suspensão do imposto, pelo contribuinte substituto, na fabricação de produtos que não constarem do Quadro B do Pedido de Concessão/Alteração de Regime Especial de Substituição Tributária do IPI.

§ 2º Considera-se como data de vencimento, para efeito de cálculo dos acréscimos, aquela que seria aplicável ao contribuinte

substituído.

Disposições Gerais

Art. 16. A Coordenação-Geral do Sistema de Tributação – COSIT editará ato aprovando modelos padronizados necessários à aplicação desta Instrução Normativa.

Art. 17. Da concessão do regime especial de que trata esta Instrução Normativa não poderá resultar pagamento do IPI, na cadeia produtiva, em valor inferior ao que seria devido se não houvesse o regime especial.

Parágrafo único. Se, após a concessão do regime especial, ocorrerem circunstâncias que impliquem inobservância do disposto no **caput**, o regime ficará automaticamente suspenso, até que seja alterado, de forma a lhe dar fiel cumprimento.

Art. 18. Fica revogada a Instrução Normativa n° 64, de 13 de agosto de 1997, mantidos os regimes especiais concedidos durante a sua vigência.

Art. 19. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

EVERARDO MACIEL

ANEXOS

- ~~Anexo I - Pedido de Concessão/Alteração de Regime Especial de Substituição Tributária do IPI~~ (Revogado pela IN SRF nº 207, de 27/09/2002) (Vide art. 23 da IN SRF nº 207, de 27/09/2002)
- ~~Anexo II - Pedido de Exclusão de Regime Especial de Substituição Tributária do IPI~~ (Revogado pela IN SRF nº 207, de 27/09/2002) (Vide art. 23 da IN SRF nº 207, de 27/09/2002)

© Copyright Receita Federal do Brasil - 31/05/2010

Instrução Normativa SRF nº 260, de 18 de dezembro de 2002

DOU de 20.12.2002

Dispõe sobre regime especial de substituição tributária relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

O **SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL**, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no artigo 35, inciso II e § 2º, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, alterada pelo art. 31 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, resolve:

Art. 1º Os pleitos visando à concessão de regime especial de substituição tributária do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) deverão observar o disposto nesta Instrução Normativa.

Da Competência

Art. 2º Compete aos Superintendentes Regionais da Receita Federal a concessão, a alteração, o cancelamento e a cassação de regime especial de substituição tributária.

Do Pedido

Art. 3º O regime especial de substituição tributária deverá ter por objetivo a racionalização e simplificação das operações realizadas pelo requerente, sem prejuízo das garantias dos interesses da Fazenda Pública.

Art. 4º O requerimento para a concessão do regime será apresentado pelo contribuinte responsável pela substituição tributária, qualificado como contribuinte substituto, e deverá conter:

I - a identificação completa dos estabelecimentos a serem abrangidos pelo regime especial;

II - a descrição das operações envolvendo o contribuinte substituto e o substituído, com a discriminação dos produtos e respectivas alíquotas do IPI, e das operações contempladas com benefícios fiscais e regimes aduaneiros especiais, se for o caso;

II - os modelos do documentário fiscal a ser utilizado nas operações, se diferente do previsto na legislação;

IV - declaração, firmada pelo contribuinte substituído, de que é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto em relação ao qual estiver sendo substituído, no caso de inadimplência do contribuinte substituto.

§ 1º O requerente deverá apresentar um pedido para cada contribuinte substituído.

§ 2º O pedido será formalizado mediante processo e deverá ser encaminhado à Superintendência Regional da Receita Federal (SRRF) por intermédio da unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) do domicílio fiscal do requerente.

§ 3º Quando o regime envolver alteração na sistemática de emissão e escrituração de documentos e livros fiscais, o pedido deverá conter a aprovação da Secretaria da Fazenda da Unidade Federada que jurisdicione os estabelecimentos dos contribuintes substituto e substituído.

Art. 5º Nos pedidos do regime, as informações apresentadas pelo contribuinte substituto são de inteira responsabilidade deste, não ocorrendo, por ocasião do deferimento pela autoridade administrativa, a convalidação daquelas informações, principalmente quanto à classificação fiscal e a alíquota do IPI referentes aos produtos objeto do regime.

Da Concessão

Art. **6º** O ato concessivo de regime especial de substituição tributária deverá conter, no mínimo:

I - a identificação completa dos estabelecimentos que estejam abrangidos pelo regime especial;

II - as condições gerais e especiais de observância obrigatória pelos contribuintes substituto e substituído;

III - as operações em relação às quais haverá substituição tributária;

IV - o documentário fiscal a ser utilizado nas operações, se diferente do previsto na legislação.

Parágrafo único. Aprovado o pedido, será celebrado Termo de Acordo (TA), conforme modelo do Anexo I, entre a autoridade

concedente e o contribuinte substituto, cujo extrato, na forma do Anexo II, será publicado na seção 3 do Diário Oficial da União (DOU), identificando os estabelecimentos dos contribuintes substituto e substituído abrangidos pelo regime.

Art. 7º O regime poderá ser concedido quando os produtos remetidos pelo contribuinte substituído ao contribuinte substituto forem aplicados por este, na industrialização de produtos imunes, isentos ou sujeitos à alíquota zero do imposto.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica quanto às saídas de produtos não tributados (NT) promovidas pelo contribuinte substituto.

Art. 8º Em relação aos produtos intermediários recebidos com suspensão do IPI pelo contribuinte substituto, o regime aplica-se somente aos casos em que, sem o regime, esse contribuinte podia aproveitar o crédito do imposto relativo àquelas aquisições, de conformidade com a legislação do IPI.

Art. 9º Os produtos intermediários, referidos no art. 8º, somente poderão ser objeto de regime especial de substituição tributária se forem utilizados pelo contribuinte substituto, única e exclusivamente, na industrialização de produtos sujeitos ao regime previsto nesta Instrução Normativa.

Art. 10. O contribuinte não poderá ser concomitantemente, na mesma cadeia produtiva, substituído e substituto.

Art. 11. A concessão do regime fica condicionada à comprovação, pelo contribuinte substituto e pelo substituído, da quitação de tributos e contribuições federais.

Da Ciência e do Arquivamento

Art. **12.** Da concessão do regime especial será dada ciência à Delegacia da Receita Federal (DRF) ou à Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária (Derat), de jurisdição do requerente e do contribuinte substituído, mediante a remessa, pela SRRF, de uma cópia do Termo de Acordo.

Do Indeferimento, da Alteração, do Cancelamento e da Cassação

Art. 13. Do indeferimento não cabe recurso ou manifestação de inconformidade.

Parágrafo único. Os atos referentes aos despachos de indeferimento não serão publicados no Diário Oficial da União (DOU), devendo ser dada ciência ao interessado, nos termos dos incisos I e II do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Art. 14. O regime poderá, a qualquer tempo, ser alterado de ofício ou a pedido, ou ser cancelado a pedido.

§ 1º A alteração poderá ser pleiteada pelo contribuinte substituto e seguirá os trâmites do pedido original.

§ 2º O cancelamento poderá ser pleiteado pelo contribuinte substituto ou substituído.

Art. 15. A cassação será aplicada quando descumprida qualquer das condições constantes de TA relativo ao regime especial concedido.

§ 1º O servidor da Secretaria da Receita Federal, da Secretaria da Fazenda da Unidade Federada ou qualquer outra pessoa que verificar o descumprimento de qualquer das condições constantes de Termo de Acordo, relativo ao regime especial concedido, deverá comunicar o fato à unidade da SRF da jurisdição do contribuinte substituto ou substituído.

§ 2º A unidade da SRF que receber a comunicação a que se refere o § 1º deverá encaminhá-la, imediatamente, à SRRF, que intimará os contribuintes substituto e substituído a prestarem esclarecimentos quanto aos fatos objetos da mencionada comunicação.

§ 3º O não atendimento à intimação no prazo fixado, ou a apresentação de razões consideradas inconsistentes, implicará a cassação do regime especial.

Art. 16. Os atos relativos a alteração (Anexo III), cancelamento (Anexo IV) ou cassação (Anexo V) do regime serão publicados, por extrato, na Seção 3 do DOU.

Da Apuração e do Recolhimento

Art. 17. Os produtos remetidos ao contribuinte substituto sairão com suspensão do imposto, devendo constar do documento de saída a expressão: "Saída com suspensão do IPI - TA nº xxxxx, de xx/xx/xxxx".

§ 1º O imposto objeto da suspensão de que trata o caput será informado na nota fiscal, a título de observação.

§ 2º O imposto informado no documento previsto neste artigo não pode ser utilizado como crédito do IPI.

Art. 18. O contribuinte substituto fica dispensado do recolhimento do IPI suspenso, nos casos em que os produtos remetidos com suspensão do imposto forem empregados em produtos cujas saídas estejam sujeitas ao pagamento do imposto, bem assim nos casos de produtos não sujeitos ao pagamento do imposto, quando admitida a manutenção e a utilização do crédito.

Art. 19. O contribuinte substituto fica obrigado ao recolhimento do IPI suspenso, nos casos em que os produtos remetidos com suspensão do imposto forem empregados em produtos cujas saídas não estejam sujeitas ao pagamento do imposto, e para os quais não seja permitida manutenção e utilização do crédito.

Art. 20. O contribuinte que der destinação diversa daquela para a qual tenha recebido produtos com suspensão do IPI será responsável pelo recolhimento do imposto, com os devidos acréscimos legais (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, § 1º, art. 9º, com redação dada pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 37, inciso II).

Parágrafo único. Considera-se como data de vencimento, para efeito de cálculo dos acréscimos, aquela que seria aplicável ao contribuinte substituído.

Disposições Gerais

Art. **21.** Os modelos padronizados necessários à aplicação desta Instrução Normativa são os constantes em seus Anexos I a V.

Parágrafo único. Cópia reprográfica da publicação dos extratos constantes dos anexos II a V deverá ser juntada ao processo correspondente.

Art. 22. Caso os produtos sujeitos a este regime especial sejam furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados ou, ainda, objeto de qualquer outro caso fortuito, que impossibilite seu uso no processo produtivo do contribuinte substituto, ficará este, responsável pelo pagamento do imposto suspenso.

Art. 23. O regime especial de substituição tributária do IPI não se aplica ao imposto devido quando do desembaraço aduaneiro de produtos de procedência estrangeira.

Art. 24. Da concessão do regime especial de que trata esta Instrução Normativa não poderá resultar pagamento do IPI, na cadeia produtiva, em valor inferior ao que seria devido se não houvesse o regime especial.

Parágrafo único. Se, após a concessão do regime especial, ocorrerem circunstâncias que impliquem inobservância do disposto no caput, o regime ficará automaticamente suspenso, até que seja alterado, de forma a lhe dar fiel cumprimento.

Art. 25. Considera-se dada ciência ao interessado dos atos de concessão, alteração, cancelamento ou cassação, com a publicação do ato respectivo no DOU.

Art. 26. Ficam formalmente revogados, sem interrupção de sua força normativa:

I - a Instrução Normativa SRF nº 113, de 14 de setembro de 1999, mantidos os regimes especiais concedidos durante a sua vigência, excetuando-se os regimes especiais aplicáveis ao setor automotivo, que deixaram de produzir efeitos a partir de 1º de novembro de 2002.

II - os Atos Declaratórios (Normativos) Cosit nº 2, de 31 de março de 1998; nº 21, de 18 de agosto de 1999 e nº 17, de 25 de setembro de 2000;

III - o Ato Declaratório Cosit nº 24, de 16 de setembro de 1999.

Art. 27. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Everardo Maciel

CONVÊNIO ICMS 81/93

- **Publicado no DOU de 15.09.93.**
- **Retificação no DOU de 04.10.93.**
- **Ratificação Nacional DOU de 04.10.93 pelo Ato COTEPE-ICMS 05/93.**
- **Alterado pelos Convs. ICMS 19/94, 27/95, 50/95, 79/95, 96/95, 51/96, 78/96, 56/97, 71/97, 108/98, 73/99, 18/00, 95/01, 109/01, 146/02, 114/03, 31/04, 16/06, 111/06.**
- **Ver Ajuste 04/93.**
- **Ver Conv. ICMS 83/00.**
- **O Conv. ICMS 78/96 fixa, até 31.12.96, o prazo para os contribuintes se adequarem a este Convênio.**
- **Ver Despacho 03/01.**
- **Conv. ICMS 95/01: estendidas as ref. feitas a GNR como feitas a GNRE.**
- **Ver cláusula terceira do Protocolo ICMS 20/05.**
- **Despacho 01/06: SE informa a publicação da Portaria 19/06 (Diário Oficial do Estado de 06.01.06) na qual estabelece preços a serem aplicados na substituição tributária de bebidas.**
- **Despacho 17/06: AP informa a publicação da Portaria 129/2006-SER (Diário Oficial do Estado de 14.11.06) na qual estabelece preços a serem aplicados na substituição tributária de cerveja e chope.**
- **Despacho 19/06: RO informa a publicação do Boletim de Preços 03/2006 (Diário Oficial do Estado de 13.12.06) na qual estabelece preços a serem aplicados nas mercadorias sujeitas à substituição tributária.**
- **Boletim de Preços de produtos sujeitos à ST: Despachos 13/07, 20/08, 49/08, 57/08, 62/08, 09/09, 133/09, 134/09, 431/09.**

Estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

O Ministro da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Economia ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, na 71ª reunião ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Fortaleza, CE, no dia 10 de setembro de 1993, tendo em vista o disposto no parágrafo único do artigo 25 do Anexo único do Convênio ICM 66/88, de 14 de dezembro de 1988, e nos artigos 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolvem, na forma da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, celebrar o seguinte

CONVÊNIO

Cláusula primeira Aos Convênios e Protocolos a serem firmados entre os Estados e/ou Distrito Federal, concernentes ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS, que estabeleçam o regime de substituição tributária, aplicar-se-ão os procedimentos consignados neste Convênio, ressalvado o disposto na cláusula décima quarta.

Cláusula segunda Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Nova redação dada a cláusula terceira pelo Conv. ICMS 56/97, efeitos a partir de 30.05.97.

Cláusula terceira Nas operações interestaduais, entre contribuintes, com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado mediante emissão de nota fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do estabelecimento fornecedor que tenha retido originalmente o imposto.

§ 1º O estabelecimento fornecedor de posse da nota fiscal de que trata o caput desta cláusula, visada na forma do § 5º poderá deduzir o valor do imposto retido, do próximo recolhimento à unidade federada do contribuinte que tiver direito ao ressarcimento.

§ 2º Em substituição a sistemática prevista nesta cláusula, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a estabelecer forma diversa de ressarcimento.

§ 3º O valor do ICMS retido por substituição tributária a ser ressarcido, não poderá ser superior ao valor retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento.

§ 4º Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento proporcional à quantidade

saída.

§ 5º A nota fiscal emitida para fim de ressarcimento deverá ser visada pelo órgão fazendário em cuja circunscrição localiza-se o contribuinte, acompanhada de relação discriminando as operações interestaduais.

§ 6º A critério do fisco de cada unidade federada, a relação prevista no parágrafo anterior poderá ser apresentada em meio magnético.

§ 7º As cópias das GNR relativas às operações interestaduais que geraram o direito ao ressarcimento serão apresentadas ao órgão fazendário em cuja circunscrição localiza-se contribuinte, no prazo máximo de 10 (dez) dias após o pagamento;

§ 8º Na falta de cumprimento do disposto no parágrafo anterior, os órgãos fazendários não deverão visar nenhuma outra nota fiscal de ressarcimento do contribuinte omisso, até que se cumpra o exigido.

Redação original, efeitos até 29.05.97.

Cláusula terceira Nas operações interestaduais com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido será efetuado mediante emissão de nota fiscal, em nome do estabelecimento que tenha efetuado a retenção, pelo valor do imposto retido em favor da unidade da Federação de destino.

§ 1º O estabelecimento que efetuou a primeira retenção poderá deduzir, do próximo recolhimento à unidade da Federação de origem, a importância do imposto retido a que se refere o parágrafo anterior, desde que disponha do documento ali mencionado.

§ 2º Em substituição à sistemática prevista nesta cláusula, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a estabelecer forma diversa de ressarcimento.

Nova redação dada a cláusula quarta pelo Conv. ICMS 56/97, efeitos a partir de 30.05.97.

Cláusula quarta No caso de desfazimento do negócio, se o imposto retido houver sido recolhido, aplica-se o disposto na cláusula terceira, dispensando-se a apresentação da relação de que trata os §§ 5º e 6º e o cumprimento do disposto no § 7º.

Redação original, efeitos até 29.05.97.

Cláusula quarta No caso de desfazimento do negócio, se o imposto retido já houver sido recolhido, aplica-se o disposto na cláusula anterior, conforme o caso.

Cláusula quinta A substituição tributária não se aplica:

Nova redação dada ao inciso I pelo Conv. ICMS 96/95, efeitos a partir de 13.12.95.

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

Redação original, efeitos até 12.12.95.

I - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição;

II - às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa.

Acrescido o Parágrafo único a cláusula quinta pelo Conv. ICMS 114/03, efeitos a partir de 01.01.04.

Parágrafo único Sujeito passivo por substituição é aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria.

Nova redação dada a cláusula sexta pelo Conv. ICMS 27/95, efeitos a partir de 27.04.95.

Cláusula sexta O imposto retido pelo sujeito passivo por substituição deverá ser recolhido por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNR, em agência do banco oficial da unidade federada destinatária, ou na sua falta, em agência de qualquer banco oficial signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira dos Bancos Comerciais Estaduais - ASBACE, localizada na praça do estabelecimento remetente, em conta especial, a crédito do Governo em cujo território se encontra estabelecido o adquirente das mercadorias, ou, ainda, na falta deste, em agência de banco credenciado pela unidade federada interessada.

Redação original, efeitos até 26.04.95.

Cláusula sexta O imposto retido pelo sujeito passivo por substituição deverá ser recolhido em agência do banco oficial da unidade federada destinatária, ou na sua falta, em agência de qualquer banco oficial signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira dos Bancos Comerciais Estaduais - ASBACE, localizada na praça do estabelecimento remetente, em conta especial, a crédito do Governo em cujo território se encontra estabelecido o adquirente das mercadorias, mediante Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNR.

Renumerado com nova redação o parágrafo único para § 1º pelo Conv. ICMS 78/96, efeitos a partir de 20.09.96.

§ 1º Os bancos deverão repassar os valores arrecadados, na forma estabelecida em Convênio específico,

desde que a partir de 1º de novembro de 1993 os recursos estejam disponíveis ao Estado beneficiário até terceiro dia útil após o efetivo recolhimento.

Redação original, efeitos até 19.09.96.

Parágrafo único. Os bancos deverão repassar o dinheiro arrecadado, na forma estabelecida em Convênio específico, desde que a partir de 1º de novembro de 1993 os recursos estejam disponíveis ao Estado beneficiário até o terceiro dia útil após o efetivo recolhimento.

Acrescido o § 2º pelo Conv. ICMS 78/96, efeitos a partir de 20.09.96.

§ 2º Deverá ser utilizada Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNR especifica para cada Convênio ou Protocolo, sempre que o sujeito passivo por substituição operar com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária regido por normas diversas.

Nova redação dada ao caput da cláusula sétima pelo Conv. ICMS 114/03, efeitos a partir de 01.01.04.

Cláusula sétima Poderá ser concedida ao sujeito passivo por substituição definido em Protocolo e Convênio específico inscrição no cadastro da Secretaria da Fazenda, Finanças ou Tributação da unidade da Federação destinatária das mercadorias, mediante remessa dos seguintes documentos:

Redação anterior dada ao caput da cláusula sétima pelo Conv. ICMS 18/00, efeitos de 04.04.00 até 31.12.03..

Cláusula sétima O sujeito passivo por substituição definido em Protocolos e Convênios específicos, inscrever-se-á no cadastro da Secretaria da Fazenda, Finanças ou Tributação da unidade da Federação destinatária das mercadorias, devendo, para tanto, remeter para esta os seguintes documentos:

Redação original, efeitos até 03.04.00.

Cláusula sétima O sujeito passivo por substituição inscrever-se-á no cadastro da Secretaria da Fazenda, Economia ou Finanças da unidade da Federação destinatária das mercadorias devendo, para tanto, remeter para esta os seguintes documentos:

I - requerimento solicitando sua inscrição no cadastro de contribuinte do Estado;

Nova redação dada ao inciso II pelo Conv. ICMS 50/95, efeitos a partir de 30.06.95.

II - cópia autenticada do instrumento constitutivo da empresa devidamente atualizado e, quando se tratar de sociedade por ações, também da ata da última assembléia de designação ou eleição da diretoria;

Redação original, efeitos até 29.06.95.

II - cópia do instrumento constitutivo da empresa;

III - cópia do documento de inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda (CGC/MF);

Nova redação dada ao inciso IV pelo Conv. ICMS 50/95, efeitos a partir de 30.06.95.

IV - cópia do CIC e RG do representante legal, procuração do responsável, certidão negativa de tributos estaduais e cópia do cadastro do ICMS.

Redação original, efeitos até 29.06.95.

IV - outros documentos que a unidade da Federação de destino considerar necessários, desde que divulgue tal exigência mediante publicação no seu órgão de imprensa oficial.

Acrescido o inciso V pelo Conv. ICMS 146/02, efeitos a partir de 01.01.03.

V - registro ou autorização de funcionamento expedido por órgão competente pela regulação do respectivo setor de atividade econômica;

Acrescido o inciso VI pelo Conv. ICMS 146/02, efeitos a partir de 01.01.03.

VI - declaração de imposto de renda dos sócios nos 03 (três) últimos exercícios;

Acrescido o inciso VII pelo Conv. ICMS 146/02, efeitos a partir de 01.01.03.

VII - outros documentos previstos na legislação da unidade da Federação de destino.

§ 1º O número de inscrição a que se refere esta cláusula deve ser aposto em todos os documentos dirigidos à unidade da Federação de destino, inclusive no de arrecadação.

Nova redação dada ao § 2º da cláusula sétima pelo Conv. ICMS 114/03, efeitos a partir de 01.01.04.

§ 2º Se não for concedida a inscrição ao sujeito passivo por substituição ou esse não providenciá-la nos termos desta cláusula, deverá ele efetuar o recolhimento do imposto devido ao Estado destinatário, em relação a cada operação, por ocasião da saída da mercadoria de seu estabelecimento por meio de GNRE, devendo uma via acompanhar o transporte da mercadoria.

Redação original, efeitos de 04.04.00 até 31.12.03.

§ 2º Se o sujeito passivo por substituição não providenciar a sua inscrição nos termos desta cláusula, em relação à cada operação, deverá efetuar o recolhimento do imposto devido ao Estado

destinatário, por ocasião da saída da mercadoria de seu estabelecimento por meio de GNR devendo uma via acompanhar o transporte da mercadoria.

Acrescido o § 3º à cláusula sétima pelo Conv. ICMS 95/01, efeitos a partir de 04.10.01.

§ 3º No caso previsto no parágrafo anterior, deverá ser emitida uma GNRE distinta para cada um dos destinatários, constando no campo informações complementares o número da nota fiscal a que se refere o respectivo recolhimento.

Acrescido o § 4º à cláusula sétima pelo Conv. ICMS 111/06, efeitos a partir de 11.10.06.

§ 4º A exigência prevista no inciso VI poderá ser dispensada a critério de cada unidade da federação.

Cláusula oitava O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Cláusula nona A fiscalização do estabelecimento responsável pela retenção do imposto será exercida, conjunta ou isoladamente, pelas unidades da Federação envolvidas nas operações, condicionando-se a do Fisco da unidade da Federação de destino a credenciamento prévio na Secretaria da Fazenda, Economia ou Finanças da unidade federada do estabelecimento a ser fiscalizado.

Acrescido o parágrafo único à cláusula nona pelo Conv. ICMS 16/06, efeitos a partir de 18.04.06.

Parágrafo único. O credenciamento prévio previsto nesta cláusula será dispensado quando a fiscalização for exercida sem a presença física da autoridade fiscal no local do estabelecimento a ser fiscalizado.

Cláusula décima Constatado o não recolhimento do ICMS por parte do sujeito passivo por substituição, a unidade da Federação de destino da mercadoria poderá suspender a aplicação do respectivo Convênio ou Protocolo, em relação ao inadimplente, enquanto perdurar a situação, sujeitando-se a exigência do imposto às regras da legislação da unidade da Federação credora.

Acrescido o parágrafo único pelo Conv. ICMS 27/95, efeitos a partir de 27.04.95.

Parágrafo único. A unidade da Federação destinatária poderá, em substituição à suspensão do acordo previsto no caput, exigir o pagamento do imposto na saída da mercadoria do estabelecimento remetente, que deverá ser acompanhada da 3ª via da GNR.

Cláusula décima primeira Constitui crédito tributário da unidade federada de destino, o imposto retido, bem como a correção monetária, multa, juros de mora e demais acréscimos legais com ele relacionados.

Cláusula décima segunda A nota fiscal emitida pelo sujeito passivo por substituição conterá, além das indicações exigidas pela legislação, o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto retido.

§ 1º Revogado.

Revogado o §1º pelo Conv. ICMS 19/94, efeitos a partir de 05.04.94.

§ 1º As operações sujeitas ao regime de substituição tributária serão objeto de emissão de nota fiscal de subsérie distinta, ou específica, neste caso se emitida pelo sistema eletrônico de processamento de dados.

§ 2º A inobservância do disposto no caput implica exigência do imposto nos termos que dispuser a legislação da unidade federada de destino.

Nova redação dada ao caput da cláusula décima terceira pelo Conv. ICMS 108/98, efeitos a partir de 17.12.98.

Cláusula décima terceira O estabelecimento que efetuar retenção do imposto remeterá à Secretaria de Fazenda, Finanças ou Tributação das unidades da Federação de destino, mensalmente:

Nova redação dada ao inciso I da cláusula décima terceira pelo Conv. ICMS 31/04, efeitos a partir de 13.07.04.

I - arquivo magnético com registro fiscal das operações interestaduais efetuadas no mês anterior, ou com seus registros totalizadores zerados, no caso de não terem sido efetuadas operações no período, inclusive daquelas não alcançadas pelo regime de substituição tributária, em conformidade com a cláusula oitava do Convênio ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995, até o dia 15 (quinze) do mês subseqüente ao da realização das operações;

Redação anterior dada ao inciso I da cláusula décima terceira pelo Conv. ICMS 114/03, efeitos de 01.01.04 a 12.07.04.

I - arquivo magnético com registro fiscal das operações interestaduais efetuadas no mês anterior, inclusive daquelas não alcançadas pelo regime de substituição tributária, em conformidade com a cláusula oitava do Convênio ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995, até o dia 15 (quinze) do mês subseqüente ao da realização das operações;

Redação anterior dada ao inciso I da cláusula décima terceira pelo Conv. ICMS 109/01, efeitos de 01.01.02 até 31.12.03..

I - arquivo magnético com registro fiscal das operações interestaduais efetuadas no mês

anterior, inclusive daquelas não alcançadas pelo regime de substituição tributária, em conformidade com a cláusula nona do Convênio ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995, até o dia 20 do mês subseqüente ao da realização das operações;

Redação original, efeitos até 31.12.01.

I - arquivo magnético com registro fiscal das operações interestaduais efetuadas no mês anterior, inclusive daquelas não alcançadas pelo regime de substituição tributária, em conformidade com a cláusula nona do Convênio ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995, até 10 (dez) dias após o recolhimento do imposto retido por substituição;

II - Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS - Substituição Tributária, em conformidade com a cláusula oitava do Ajuste SINIEF 04/93, de 09 de dezembro de 1993.

Redação anterior, dada ao caput da cláusula décima terceira pelo Conv. ICMS 78/96, efeitos de 20.09.96 a 16.12.98.

Cláusula décima terceira O estabelecimento que efetuar a retenção do imposto remeterá à Secretaria de Fazenda, Finanças ou Tributação das unidades da Federação de destino, mensalmente, até 10 (dez) dias após o recolhimento do imposto retido por substituição, arquivo magnético com registro fiscal das operações interestaduais, inclusive daquelas não alcançadas pelo regime de substituição tributária, efetuadas no mês anterior, em conformidade com a cláusula nona do Convênio ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995.

Redação original, efeitos até 19.09.96.

Cláusula décima terceira O estabelecimento que efetuar a retenção do imposto remeterá à Secretaria da Fazenda, Economia ou Finanças da unidade da Federação de destino, até 10 (dez) dias após o recolhimento do imposto substituído, listagem contendo as seguintes indicações:

I - Nome, endereço, CEP, número de inscrição estadual e no CGC, dos estabelecimentos emitente e destinatário;

II - número, série e subsérie e data da emissão da nota fiscal;

III - valores totais das mercadorias;

IV - valor da operação;

V - valores do IPI e ICMS relativos à operação;

VI - valores das despesas acessórias;

VII - valor da base de cálculo do imposto retido;

VIII - valor do imposto retido;

IX - nome do banco em que foi efetuado o recolhimento, data e número do respectivo documento de arrecadação.

Revogado o § 1º da cláusula décima terceira, pelo Conv. ICMS 31/04, efeitos a partir de 13.07.04.

§ 1º Revogado.

Redação dada ao § 1º pelo Conv. ICMS 78/96, efeitos de 20.09.96 a 12.07.04.

§ 1º Na hipótese de não terem sido realizadas, no período, operações sob o regime de substituição tributária, o sujeito passivo informará, por escrito, ao fisco onde estiver inscrito como substituto tributário, no prazo previsto no caput, esta circunstância.

Redação original, efeitos até 19.09.96.

§ 1º Na elaboração da listagem serão observadas:

a) ordem crescente de CEP, com espacejamento maior na mudança de CEP;

b) ordem crescente de inscrição do CGC, dentro de cada CEP;

c) ordem crescente do número da nota fiscal dentro de cada CGC.

Nova redação dada ao § 2º da cláusula décima terceira pelo Conv. ICMS 114/03, efeitos a partir de 01.01.04.

§ 2º O arquivo magnético previsto nesta cláusula substitui o exigido pela cláusula oitava do Convênio ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995, desde que inclua todas as operações citadas na referida cláusula, mesmo que não realizadas sob o regime de substituição tributária.

Redação anterior dada ao § 2º pelo Conv. ICMS 78/96, efeitos de 20.09.96 até 31.12.03.

§ 2º O arquivo magnético previsto nesta cláusula substitui o exigido pela cláusula nona do Convênio ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995, desde que inclua todas as operações citadas na referida cláusula, mesmo que não realizadas sob o regime de substituição tributária.

Redação anterior, dada ao § 2º pelo Conv. ICMS 79/95, efeitos de 30.10.95 a 19.09.96.

§ 2º A listagem prevista nesta cláusula substituirá a do § 1º da cláusula nona do Convênio ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995, podendo, nesta situação, ser emitida em meio magnético.

Redação original, efeitos até 29.10.95.

§ 2º A listagem prevista nesta cláusula substituirá a da cláusula décima terceira d Convênio ICMS 95/89, de 24 de outubro de 1989.

Nova redação dada ao § 3º pelo Conv. ICMS 78/96, efeitos a partir de 20.09.96.

§ 3º O sujeito passivo por substituição não poderá utilizar, no arquivo magnético referido no parágrafo anterior sistema de codificação diverso da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado - NBM/SH, exceto para o veículos automotores, em relação aos quais utilizar-se-á o código do produto estabelecido pelo industrial ou importador.

Redação original, efeitos até 19.09.96.

§ 3º Poderão ser objeto de listagem em apartado, as operações em que tenha ocorrido desfazimento do negócio.

Nova redação dada ao § 4º da cláusula décima terceira pelo Conv. ICMS 114/03, efeitos a partir de 01.01.04

§ 4º Poderão ser objeto de arquivo magnético apartado as operações em que haja ocorrido desfazimento d negócio ou que por qualquer motivo a mercadoria informada em arquivo não haja sido entregue ao destinatário, nos termos do § 1º da cláusula oitava do Convênio ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995.

Redação anterior dada ao § 4º pelo Conv. ICMS 78/96, efeitos de 20.09.96 até 31.12.03.

§ 4º Poderão ser objeto de arquivo magnético em apartado, as operações em que tenha ocorrido o desfazimento do negócio.

Redação original, efeitos até 19.09.96.

§ 4º A unidade federada de destino poderá exigir a apresentação de outras informações que julgar necessárias.

Acrescido o § 5º pelo Conv. ICMS 78/96, efeitos a partir de 20.09.96.

§ 5º A unidade federada de destino poderá exigir a apresentação de outras informações que julgar necessárias.

Nova redação dada ao § 6º pelo Conv. ICMS 31/04, efeitos a partir de 13.07.04.

§ 6º O sujeito passivo por substituição que, por 60 (sessenta) dias ou 2 (dois) meses alternados, não remeter o arquivo magnético previsto no inciso I do "caput" ou deixar de entregar a Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS - Substituição Tributária, poderá ter sua inscrição suspensa ou cancelada até a regularização, aplicando-se o disposto no § 2º da cláusula sétima.

Redação anterior dada ao § 6º pelo Conv. ICMS 73/99, efeitos de 01.11.99 a 12.07.04.

§ 6° O sujeito passivo por substituição que, por 60 (sessenta) dias ou 2 (dois) meses alternados, não remeter o arquivo magnético previsto no inciso I do "caput", deixar de informar por escrito não ter realizado operações sob o regime de substituição tributária, ou, ainda, deixar de entregar a Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS - Substituição Tributária, poderá ter sua inscrição suspensa ou cancelada até a regularização, aplicando-se o disposto no § 2° da cláusula sétima.

Redação anterior dada ao § 6º pelo Conv. ICMS 108/98, efeitos a partir de 17.12.98.

§ 6º O sujeito passivo por substituição que, por 2 (dois) meses consecutivos ou alternados, não remeter o arquivo magnético previsto no inciso I do caput, deixar de informar por escrito não ter realizado operações sob o regime de substituição tributária, ou, ainda, deixar de entregar a Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS - Substituição Tributária, poderá ter sua inscrição suspensa até a regularização, aplicando-se o disposto no § 2º da cláusula sétima.

Redação anterior, acrescido o § 6º pelo Conv. ICMS 71/97, efeitos de 05.08.97 a 16.12.98.

§ 6º O sujeito passivo por substituição tributária que, por 2 (dois) meses consecutivos ou alternados, não remeter o arquivo magnético previsto no caput ou deixar de informar por escrito não ter realizado operações sob o regime de substituição tributária, poderá ter sua inscrição suspensa até a regularização, aplicando-se o disposto no § 2º da cláusula sétima.

Cláusula décima quarta Os Convênios ou Protocolos firmados entre as unidades da Federação poderão estabelecer normas específicas ou complementares às deste Convênio.

Cláusula décima quinta As unidades da Federação comunicarão à Secretaria Executiva da Comissão Técnica Permanente do ICMS-COTEPE, que providenciará a publicação no Diário Oficial da União:

I - qualquer alteração na alíquota ou na base de cálculo da mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária;

II - a não adoção do regime de substituição tributária nos casos de acordo autorizativo, até 30 (trinta) dias contados da data da sua publicação no Diário Oficial da União;

III - a adoção superveniente à manifestação prevista no inciso anterior, do regime de substituição tributária;

IV - a denúncia unilateral de acordo.

Parágrafo único. As disposições dos incisos III e IV somente obrigam o sujeito passivo por substituição ao seu

cumprimento após o decurso de, no mínimo, 15 (quinze) dias, a contar da mencionada publicação no Diário Oficial da União.

Nova redação dada a cláusula décima sexta pelo Conv. ICMS 51/96, efeitos a partir de 07.06.96.

Cláusula décima sexta Este Convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União não se aplicando suas normas aos Convênios e Protocolos celebrados até esta data, exceto as contidas nas cláusulas terceira, sexta, sétima, décima e décima-quinta e no inciso I da cláusula quinta.

Redação anterior, dada a cláusula décima sexta pelo Conv. ICMS 19/94, efeitos de 05.04.94 a 06.06.96.

Cláusula décima sexta Este Convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, não se aplicando suas normas, exceto as contidas nas cláusulas 3ª, 6ª, 7ª, 10ª e 15ª, aos Convênios e Protocolos celebrados até esta data.

Redação original, efeitos até 04.04.94.

Cláusula décima sexta Este Convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, não se aplicando suas normas, exceto as contidas nas Cláusulas 7ª, 10ª e 15ª aos Convênios e Protocolos celebrados até esta data.

Fortaleza, CE, 10 de setembro de 1993.

DECRETO Nº 7.091

Publicado no Diário Oficial Nº 8220 de 13/05/2010

Introduz alterações no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 1.980, de 2007.

O GOVERNADOR DO ESTADO DO PARANÁ, no uso das atribuições que lhe confere o art. 87, inciso V, da Constituição Estadual,

DECRETA:

Art. 1º Ficam introduzidas no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 1.980, de 21 de dezembro de 2007, as seguintes alterações:

Alteração 469ª Fica acrescentado o § 6º ao art. 522:

"§ 6 ° Para o substituto tributário que comprovar, com base nos critérios de determinação de base de cálculo estabelecidos no art. 11, que o preço a consumidor final constante em catálogo não é o usualmente praticado no mercado paranaense em condições de livre concorrência, poderá ser aplicado sobre o preço constante do catálogo o percentual de redução apurado, que será divulgado em ato expedido pelo Diretor da Coordenação da Receita do Estado."

Alteração 470ª O art. 536-E passa a vigorar com a seguinte redação:

*"**Art. 536-E**. Ao estabelecimento industrial fabricante, importador ou arrematante de mercadoria importada e apreendida, que promover a saída dos cosméticos, artigos de perfumaria, de higiene pessoal e de toucador, relacionados no art. 536-G com suas respectivas classificações na NCM/SH, com destino a revendedores situados no território paranaense, é atribuída a condição de sujeito passivo por substituição, para efeito de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes.*

Parágrafo único. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto fica também atribuída a qualquer estabelecimento remetente localizado nos Estados de Minas Gerais, Rio Grande do Sul, São Paulo e Santa Catarina, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas (Protocolos ICMS 92/07, 2/09, 98/09, 191/09, 41/10, 55/10, 77/10 e 78/10)."

Alteração 471ª Os §§ 1º e 2º do art. 536-F passam a vigorar com a seguinte redação:

"§ 1º Inexistindo o valor de que trata o "caput", a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado previsto no art. 536-G (Protocolo ICMS 78/10).

§ 2º Na impossibilidade de inclusão do valor do frete, seguro ou outro encargo na composição da base de cálculo, o recolhimento do imposto correspondente será efetuado pelo estabelecimento destinatário, acrescido dos percentuais de margem de valor agregado previstos no art. 536-G (Protocolo ICMS 78/10)."

Alteração 472ª O art. 536-G passa a vigorar com a seguinte redação:

*"**Art. 536-G.** Nas operações com os produtos relacionados, com suas respectivas classificações na NCM/SH, devem ser considerados os seguintes percentuais de margem de valor agregado (Protocolos ICMS 98/09 e 191/09):*

CÓDIGO NCM/SH	***DESCRIÇÃO***	***MARGEM DE VALOR AGREGADO - MVA (%)***	
		INTERNA	***INTERESTADUAL***
1211.90.90	*Henna (envelope em pó até 50g)*	*50,90*	*61,94*
2712.10.00	*Vaselina*	*50,90*	*61,94*
2814.20.00	*Amoníaco em solução aquosa (amônia) para uso cosmético*	*50,90*	*61,94*
2847.00.00	*Peróxido de hidrogênio – Água oxigenada frasco de até 100 ml*	*50,90*	*61,94*
2914.11.00	*Acetona (frasco em até 30 ml)*	*50,90*	*61,94*
3006.70.00	*Lubrificação íntima*	*50,90*	*61,94*
3301	*Óleos essenciais (frasco em até 10 ml)*	*50,90*	*77,06*
3303.00.10	*Perfumes (extratos)*	*54,07*	*80,78*
3303.00.20	*Águas-de-colônia*	*62,99*	*91,24*
3304.10.00	*Produtos de maquilagem para os lábios*	*45,75*	*71,01*
3304.20.10	*Sombra, delineador, lápis para sobrancelhas e rímel*	*50,90*	*77,06*
3304.20.90	*Outros produtos de maquilagem para os olhos*	*50,90*	*77,06*
3304.30.00	*Preparações para manicuros e*	*57,87*	*85,23*

	pedicuros		
3304.91.00	Pós, incluídos os compactos, para maquilagem	49,69	75,64
3304.99.10	Cremes de beleza, cremes nutritivos e loções tônicas	41,28	65,77
3304.99.90	Outros produtos de beleza ou de maquilagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele	47,63	73,22
3305.10.00	Xampus para o cabelo	45,72	45,72
3305.20.00	Preparações para ondulação ou alisamento, permanentes, dos cabelos	50,90	77,06
3305.30.00	Laquês para o cabelo	50,90	77,06
3305.90.00	Outras preparações capilares	59,31	86,92
3305.90.00	Tinturas para o cabelo	38,27	62,24
3306.10.00	Dentifrícios	33,92	33,92
3306.20.00	Fios utilizados para limpar os espaços interdentais (fio dental)	70,36	82,83
3306.90.00	Outras preparações para higiene bucal ou dentária	35,52	45,44
3307.10.00	Preparações para barbear (antes, durante ou após)	54,41	81,17
3307.20.10	Desodorantes corporais e anti-perspirantes, líquidos	51,73	51,73
3307.20.90	Outros desodorantes corporais e anti-perspirantes	51,73	51,73
3307.30.00	Sais perfumados e outras preparações para banhos	50,90	77,06
3307.90.00	Outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados	30,90	53,59
3401.11.90	Sabões de toucador em barras, pedaços ou figuras moldados	43,56	54,06
3401.19.00	Outros sabões, produtos e preparações, em barras, pedaços ou figuras moldados, inclusive lenços umedecidos	50,90	61,94
3401.20.10	Sabões de toucador sob outras formas	50,90	61,94
3401.30.00	Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, na forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo contendo sabão	51,63	62,72

4014.90.10	Bolsa para gelo ou para água quente	50,90	61,94
4014.90.90	Chupetas e bicos para mamadeiras e chupetas	50,90	61,94
4202.1	Malas e maletas de toucador	50,90	61,94
4818.10.00	Papel higiênico – folha simples	48,12	48,12
4818.10.00	Papel higiênico – folha dupla	45,76	45,76
4818.20.00	Lenços (incluídos os de maquilagem) e toalhas de mão	81,02	94,27
4818.20.00	Papel toalha de uso institucional do tipo comercializado em rolos acima de 100 m, e do tipo comercializado em folhas intercaladas	48,62	59,49
4818.30.00	Toalhas e guardanapos de mesa	56,37	56,37
4818.40.10	Fraldas	30,68	30,68
4818.40.20	Tampões higiênicos	66,04	66,04
4818.40.90	Absorventes higiênicos externos	64,43	64,43
5601.10.00	Absorventes e tampões higiênicos e fraldas de fibras têxteis	66,04	78,19
5601.21.90	Hastes flexíveis (uso não medicinal)	50,90	61,94
5603.92.90	Sutiã descartável e assemelhados	50,90	50,90
560392.90	Papel para depilação	50,90	61,94
8203.20.90	Pinças para sobrancelhas	50,90	61,94
8214.10.00	Espátulas (artigos de cutelaria)	50,90	61,94
8214.20.00	Utensílios e sortidos de utensílios de manicuros ou de pedicuros (incluídas as limas para unhas)	50,90	61,94
9025.11.10 9025.19.90	Termômetros, inclusive o digital	50,90	61,94
9603.2	Escovas e pincéis de barba, escovas para cabelos, para cílios, para unhas e outras escovas de toucador de pessoas, incluídas as que sejam parte de aparelhos, exceto escovas de dentes.	50,90	61,94
9603.21.00	Escovas de dentes	56,39	56,39
9603.30.00	Pincéis para aplicação de produtos cosméticos	50,90	61,94
9605.00.00	Sortidos de viagem, para toucador de pessoas, para costura ou para limpeza de calçados ou de roupas	50,90	61,94
9615	Pentes, travessas para cabelo e	50,90	61,94

	artigos semelhantes; grampos (alfinetes) para cabelo; pinças (pinceguiches), onduladores, bobes (rolos) e artefatos semelhantes para penteados, e suas partes, exceto os da posição 85.16 e suas partes		
9616.20.00	*Borlas ou esponjas para pós ou pra aplicação de outros cosméticos ou de produtos de toucador*	*50,90*	*61,94*
3923.30.00 *3924.10.00* *4014.90.90* *7010.20.00*	*Mamadeiras*	*50,90*	*61,94*

§ 1º Nas operações realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes, o remetente deverá utilizar as seguintes MVA:

I - nas operações internas, de 177,19 % (cento e setenta e sete inteiros e dezenove centésimos por cento);

II - nas operações interestaduais:

a) de 177,19 % (cento de setenta e sete inteiros e dezenove centésimos por cento) para os seguintes produtos:

CÓDIGO NCM/SH	***DESCRIÇÃO***
3305.10.00	*Xampus para o cabelo*
3306.10.00	*Dentifrícios*
3307.20.10	*Desodorantes corporais e anti-perspirantes, líquidos*
3307.20.90	*Outros desodorantes corporais e anti-perspirantes*
4818.10.00	*Papel higiênico – folha simples*
4818.10.00	*Papel higiênico – folha dupla*
4818.30.00	*Toalhas e guardanapos de mesa*
4818.40.10	*Fraldas*
4818.40.20	*Tampões higiênicos*
4818.40.90	*Absorventes higiênicos externos*
5603.92.90	*Sutiã descartável e assemelhados*
9603.21.00	*Escovas de dentes*

b) de 197,47 % (cento e noventa e sete inteiros e quarenta e sete centésimos por cento) para os seguintes produtos:

CÓDIGO NCM/SH	***DESCRIÇÃO***
1211.90.90	*Henna (envelope em pó até 50g)*
2712.10.00	*Vaselina*

2814.20.00	Amoníaco em solução aquosa (amônia) para uso cosmético
2847.00.00	Peróxido de hidrogênio - Água oxigenada frasco de até 100 ml
2914.11.00	Acetona (frasco em até 30 ml)
3006.70.00	Lubrificação íntima
3306.20.00	Fios utilizados para limpar os espaços interdentais (fio dental)
3306.90.00	Outras preparações para higiene bucal ou dentária
3401.11.90	Sabões de toucador em barras, pedaços ou figuras moldados
3401.19.00	Outros sabões, produtos e preparações, em barras, pedaços ou figuras moldados, inclusive lenços umedecidos
3401.20.10	Sabões de toucador sob outras formas
3401.30.00	Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, na forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo contendo sabão
4014.90.10	Bolsa para gelo ou para água quente
4014.90.90	Chupetas e bicos para mamadeiras e chupetas
4202.1	Malas e maletas de toucador
4818.20.00	Lenços (incluídos os de maquilagem) e toalhas de mão Papel toalha de uso institucional do tipo comercializado em rolos acima de 100 m, e do tipo comercializado em folhas intercaladas
5601.10.00	Absorventes e tampões higiênicos e fraldas de fibras têxteis
5601.21.90	Hastes flexíveis (uso não medicinal)
560392.90	Papel para depilação
8203.20.90	Pinças para sobrancelhas
8214.10.00	Espátulas (artigos de cutelaria)
8214.20.00	Utensílios e sortidos de utensílios de manicuros ou de pedicuros (incluídas as limas para unhas)
9025.11.10 9025.19.90	Termômetros, inclusive o digital
9603.2	Escovas e pincéis de barba, escovas para cabelos, para cílios, para unhas e outras escovas de toucador de pessoas, incluídas as que sejam parte de aparelhos, exceto escovas de dentes.
9603.21.00	Escovas de dentes
9603.30.00	Pincéis para aplicação de produtos cosméticos

9605.00.00	Sortidos de viagem, para toucador de pessoas, para costura ou para limpeza de calçados ou de roupas
9615	Pentes, travessas para cabelo e artigos semelhantes; grampos (alfinetes) para cabelo; pinças (pinceguiches), onduladores, bobes (rolos) e artefatos semelhantes para penteados, e suas partes, exceto os da posição 85.16 e suas partes
9616.20.00	Borlas ou esponjas para pós ou pra aplicação de outros cosméticos ou de produtos de toucador
3923.30.00 3924.10.00 4014.90.90 7010.20.00	Mamadeiras

c) de 225,24 % (duzentos e vinte e cinco inteiros e vinte e quatro centésimos por cento) para os seguintes produtos:

CÓDIGO NCM/SH	DESCRIÇÃO
3301	Óleos essenciais (frasco em até 10 ml)
3303.00.10	Perfumes (extratos)
3303.00.20	Águas-de-colônia
3304.10.00	Produtos de maquilagem para os lábios
3304.20.10	Sombra, delineador, lápis para sobrancelhas e rímel
3304.20.90	Outros produtos de maquilagem para os olhos
3304.30.00	Preparações para manicuros e pedicuros
3304.91.00	Pós, incluídos os compactos, para maquilagem
3304.99.10	Cremes de beleza, cremes nutritivos e loções tônicas
3304.99.90	Outros produtos de beleza ou de maquilagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele
3305.20.00	Preparações para ondulação ou alisamento, permanentes, dos cabelos
3305.30.00	Laquês para o cabelo
3305.90.00	Outras preparações capilares
3305.90.00	Tinturas para o cabelo
3307.10.00	Preparações para barbear (antes, durante ou após)
3307.30.00	Sais perfumados e outras preparações para banhos
3307.90.00	Outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados

§ 2º Para fins do disposto no § 1º, consideram-se estabelecimentos de

empresas interdependentes quando:

I - uma delas, por si, seus sócios ou acionistas, e respectivos cônjuges e filhos menores, for titular de mais de cinquenta por cento do capital da outra;

II - uma delas tiver participação na outra de quinze por cento ou mais do capital social, por si, seus sócios ou acionistas, bem assim por intermédio de parentes desses até o segundo grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física (Lei Federal n. 4.502/1964, art. 42, inciso I, e Lei Federal n. 7.798/1989, art. 9°);

III - uma mesma pessoa fizer parte de ambas, na qualidade de diretor, ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação (Lei Federal n. 4.502/1964, art. 42, inciso II);

IV - uma tiver vendido ou consignado à outra, no ano anterior, mais de vinte por cento, no caso de distribuição com exclusividade em determinada área do território nacional, e mais de cinquenta por cento, nos demais casos, do seu volume de vendas (Lei Federal n. 4.502/1964, art. 42, inciso III);

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

VI - uma vender à outra, mediante contrato de participação ou ajuste semelhante, produto que tenha fabricado ou importado (Lei Federal n. 4.502/1964, art. 42, parágrafo único, inciso II);

VII - uma delas promover transporte de mercadoria utilizando veículos da outra, sendo ambas contribuintes do setor de cosméticos.

§ 4º Não caracteriza a interdependência referida nos inciso IV e V do § 3° a venda de matéria-prima ou produto intermediário, destinados exclusivamente à industrialização de produtos do comprador."

Alteração 473ª Fica acrescentado o item 137-A ao Anexo I:

"137-A. Importação de equipamentos destinados ao ativo imobilizado, bem como de peças de reposição, sem similar nacional, realizada pela ***USINA ELÉTRICA A GÁS DE ARAUCÁRIA LTDA. - UEG ARAUCÁRIA."***

Alteração 474ª A Tabela I do Anexo V passa a vigorar com a redação do Anexo único deste Decreto.

Art. 2º Os estabelecimentos enquadrados na condição de contribuintes substituídos nas operações com mamadeiras, classificadas nas posições 3923.30.00, 3924.10.00, 4014.90.90 e 7010.20.00, da NCM/SH, de que trata o art. 536-G do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 1.980, de 21 de dezembro de 2007, sobre os estoques existentes e inventariados em 31 de maio de 2010, deverão:

I - calcular a base de cálculo da retenção do imposto por substituição tributária;

II - sobre o valor calculado, aplicar a alíquota própria para as operações internas;

III - recolher o imposto apurado na forma do inciso II, mediante débito do valor no campo "Outros Débitos" do livro Registro de Apuração do ICMS, na apuração correspondente ao mês de maio de 2010.

§ 1º Os estoques apurados serão valorados segundo os critérios utilizados pelo contribuinte no controle permanente de estoques ou ao custo de aquisição mais recente, e deverão ser escriturados no livro Registro de Inventário.

§ 2º As microempresas e empresas de pequeno porte, enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006, deverão:

a) aplicar, sobre a base de cálculo obtida na forma do inciso I, o percentual do ICMS correspondente à faixa de receita bruta, determinado de acordo com a tabela de que trata o art. 3º da Lei n. 15.562, de 4 de julho de 2007, relativamente ao mês de maio de 2010;

b) recolher o imposto apurado na forma da alínea "a" em GR-PR, até o dia quinze do mês de junho de 2010.

Art. 3º Mediante emissão de nota fiscal, as distribuidoras de que trata a Lei Federal n. 6.729, de 28 de novembro de 1979, ficam autorizadas a efetuar a devolução simbólica à respectiva montadora dos produtos a seguir relacionados, conforme classificação na TIPI, existentes em seu estoque e ainda não comercializados em 18 de dezembro de 2008, ou que a nota fiscal de venda da montadora tenha sido emitida até essa data (Convênios ICMS 107/09 e 8/10):

I - 8701.20.00;

II - 8704.21.10;

III - 8704.21.20;

IV - 8704.21.30;

V - 8704.21.90;

VI - 8704.22.10;

VII - 8704.22.20;

VIII - 8704.22.30;

IX - 8704.22.90;

X - 8704.23.10;

XI - 8704.23.20;

XII - 8704.23.30;

XIII - 8704.23.90;

XIV - 8704.31.10 Ex 01;

XV - 8704.31.20 Ex 01;

XVI - 8704.31.30 Ex 01;

XVII - 8704.31.90 Ex 01;

XVIII - 8704.32.10;

XIX - 8704.32.20;

XX - 8704.32.30;

XXI - 8704.32.90;

XXII - 8704.90.00.

§ 1º O disposto neste artigo se aplica também no caso de faturamento direto ao consumidor final, desde que:

I - o faturamento já tenha sido efetuado e o produto ainda não recebido pelo adquirente;

II - não tenha sido possível o cancelamento da nota fiscal de saída, nos termos da legislação aplicável.

§ 2º Na hipótese do § 1º, fica a montadora autorizada a emitir nota fiscal para fins de entrada relativa à devolução simbólica.

§ 3º A montadora deverá registrar a devolução do produto em seu estoque, permitido o aproveitamento, como crédito, do ICMS destacado na operação de que trata o "caput", na respectiva escrituração fiscal.

§ 4º No caso de a aplicação do disposto neste artigo:

I - resultar em complemento de ICMS a ser recolhido pela montadora, essa poderá fazê-lo, em GR-PR, sem acréscimos, em até quinze dias da data da publicação deste Decreto;

II - tiver resultado em ICMS recolhido a maior, a montadora poderá deduzir o valor do próximo recolhimento em favor do Estado.

§ 5º O disposto neste artigo fica condicionado ao fornecimento, pelas montadoras, de arquivo eletrônico específico contendo a totalidade das operações por ele alcançadas, em até sessenta dias contados da data da publicação deste

Decreto, tanto em relação às devoluções efetuadas pelas distribuidoras como em relação ao novo faturamento realizado pela montadora.

§ 6º O arquivo eletrônico a que se refere § 5º deverá obedecer ao "lay-out" previsto no Convênio ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995.

Art. 4º Ficam convalidados os procedimentos adotados pelas distribuidoras e pelas montadoras relativamente às obrigações acessórias de que tratam o artigo 3º deste Decreto.

Art. 5º Este Decreto entrará em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos a partir de 23.4.2010, em relação aos artigos 3º e 4º; a partir de 1º.5.2010, em relação à alteração 470ª; a partir de 1º.6.2010, em relação às alterações 471ª e 472ª; e a partir da data da sua publicação, em relação aos demais dispositivos.

Curitiba, em 13 de maio de 2010, 189° da Independência e 122° da República.

ORLANDO PESSUTI,
Governador do Estado

NEY CALDAS,
Chefe da Casa Civil

HERON ARZUA,
Secretário de Estado da Fazenda

dano ou avaria;

III - em virtude de reintrodução da mercadoria no mercado interno.

Parágrafo único. O prazo previsto no inciso I poderá ser prorrogado, uma única vez, por igual período, mediante autorização em requerimento formulado pelo remetente à Delegacia Regional da Receita do seu domicílio tributário.

SEÇÃO III
DAS REMESSAS DE MERCADORIA PARA EXPORTAÇÃO DIRETA, POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO SITUADO NO EXTERIOR

Art. 467. Na exportação direta em que o adquirente da mercadoria, situado no exterior, determinar que esta seja destinada diretamente a outra empresa localizada em país diverso, o estabelecimento exportador deverá, por ocasião da exportação, emitir a nota fiscal que documentará a remessa para o exterior em nome do adquirente, na qual deverá constar, além dos demais requisitos (Convênio ICMS 59/07):

I - no campo "Natureza da Operação", a expressão "Operação de exportação direta";

II - no campo "CFOP", o código 7.101 ou 7.102, conforme o caso;

III - no campo "Informações Complementares", o número do Registro de Exportação do Siscomex.

Art. 468. O estabelecimento exportador deverá, por ocasião do transporte, emitir nota fiscal de saída de remessa para exportação, em nome do destinatário situado em país diverso daquele do adquirente, na qual deverá constar, além dos demais requisitos:

I - no campo "Natureza da Operação", a expressão "Remessa por conta e ordem";

II - no campo "CFOP", o código 7.949;

III - no campo "Informações Complementares", o número do Registro de Exportação do Siscomex, bem como o número, a série e a data da nota fiscal de que trata o art. 467.

Parágrafo único. O transporte da mercadoria até a fronteira do território nacional deverá ser acompanhado por uma cópia reprográfica da nota fiscal de que trata o art. 467.

CAPÍTULO XX
DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS

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

Art. 469. O imposto a ser retido e recolhido por substituição tributária, em relação às operações subseqüentes, será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre a respectiva base de cálculo prevista neste Regulamento, deduzindo-se, do valor obtido, o imposto devido pela operação própria do substituto (art. 11, § 4º, Lei n. 11.580/96).

§ 1º Nas operações interestaduais com energia elétrica, o imposto a ser pago por substituição será obtido pela aplicação da alíquota prevista para as operações internas sobre o valor da operação realizada, nele incluindo-se o respectivo ICMS (art. 11, inciso I, da Lei n. 11.580/96).

§ 2º Nas operações interestaduais com petróleo, lubrificantes e combustíveis dele derivados, quando não destinados à industrialização ou à comercialização, o imposto a ser pago por substituição será obtido observando-se o disposto no § 3º do art. 490 (Convênio ICMS 05/04).

§ 3º Nos casos em que o diferencial de alíquotas for devido por substituição tributária, o imposto a ser pago será obtido na forma determinada no inciso IX do art. 6º.

§ 4º Nas operações com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, a empresa enquadrada no Simples Nacional, investida na condição de sujeito passivo por substituição, deverá observar o seguinte: (Ver artigo 2º, do Decreto n. 2701, de 30.05.2008(3)) e (Veja também o art. 2º do Decreto n. 4.248, de 11.02.2009(4)).

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

II - calcular, reter e recolher o imposto devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes, mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre a respectiva base de cálculo prevista neste Regulamento, deduzindo-se, do valor obtido, o valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação própria do substituto tributário (Resoluções CGSN n. 51/08 e n. 61/09).

Nova redação do inciso II, do §4º, do art. 469 dada pela alteração 307ª, art. 1º, do Decreto n. 5.127 de 20.07.2009, surtindo efeitos a partir de 1º.08.2009:

Redações anteriores:

a) original, acrescentada pelo Art. 1º, alteração 72ª, do Decreto n.º 2.701, de 30.05.2008, surtindo efeitos no período de 1º.06.2008 a 31.12.2008:

"II - calcular, reter e recolher o imposto devido por substituição tributária mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo de retenção, que será:

a) o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou sugerido pelo fabricante, ou o preço a consumidor final usualmente praticado, deduzido deste o valor correspondente à base de cálculo utilizada para fins de recolhimento do imposto na forma do inciso I;

b) nas demais hipóteses, o valor correspondente à aplicação da margem de valor agregado sobre o preço praticado pelo contribuinte eleito como substituto tributário, nele incluídos o IPI, o frete ou carreto e demais despesas debitadas ao destinatário.

b) dada ao inciso II, do §4º, do art. 469, pelo art. 1º, alteração 201ª, do Decreto n. 4.248, de 11.02.2009, em vigor no período de 1º.01.2009 até 31.07.2009:

"II - calcular, reter e recolher o imposto devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes, mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre a respectiva base de cálculo prevista neste Regulamento, deduzindo-se, do valor obtido, o valor resultante da aplicação do percentual de sete por cento sobre o valor da operação própria do substituto tributário."

Art. 470. O estabelecimento substituto tributário, dentre outras obrigações previstas neste Regulamento, deverá:

I - obter inscrição especial no CAD/ICMS;

II - emitir, por ocasião da saída das mercadorias destinadas a contribuinte substituído, nota fiscal que:

a) contenha, além dos demais requisitos exigidos:

1. o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto retido;
2. separadamente, no campo "Informações Complementares", os valores do imposto retido por substituição relativos a operação interestadual com produtos tributados e não tributados, sempre que a operação for acobertada com a mesma nota fiscal (Ajuste SINIEF 01/96);
3. no campo "Reservado ao Fisco":
   3.1. o valor da base de cálculo para a retenção de cada mercadoria;
   3.2. a expressão "Substituição Tributária", seguida do número do correspondente artigo deste Regulamento ou do respectivo Protocolo ou Convênio;

b) será escriturada no livro Registro de Saídas (cláusula quarta do Ajuste SINIEF 4/93,):

1. nas colunas próprias, os dados relativos a sua operação, na forma prevista no art. 245;
2. na coluna "Observações", na mesma linha do lançamento de que trata o item anterior, os valores do imposto retido e da respectiva base de cálculo, utilizando colunas distintas para tais indicações, sob o título comum "Substituição Tributária" ou, sendo o caso de contribuinte que utilize o sistema de processamento de dados, na linha abaixo do lançamento da operação própria, sob o título comum "Substituição Tributária" ou

"ST";

III - apresentar a GIA-ST, observado o disposto no art. 262;

IV - transmitir, por meio eletrônico, mensalmente, até o dia quinze do mês subseqüente ao da realização das operações, arquivo magnético, com registro fiscal das operações interestaduais efetuadas no mês anterior, ou com seus registros totalizadores zerados, no caso de não terem sido efetuadas operações no período, inclusive daquelas não alcançadas pelo regime de substituição tributária, na forma estabelecida no art. 407, observando-se que (Convênios ICMS 81/93, 78/96, 114/03 e 31/04):

a) o arquivo magnético previsto neste inciso substitui o exigido pelo art. 407, desde que inclua todas as operações citadas no referido artigo, mesmo que não realizadas sob o regime de substituição tributária;

b) o sujeito passivo por substituição não poderá utilizar, no arquivo magnético referido na alínea anterior, sistema de codificação diverso da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado - NBM/SH, exceto para os veículos automotores, em relação aos quais utilizará o código do produto estabelecido pelo industrial ou importador;

c) poderão ser objeto de arquivo magnético em apartado as operações em que tenha ocorrido o desfazimento do negócio ou que, por qualquer motivo, a mercadoria informada em arquivo não tenha sido entregue ao destinatário (Convênio ICMS 114/03);

V - tratando-se de operações com veículos de duas rodas motorizados, deverá ainda ser remetida via internet, no endereço sst.cre@pr.gov.br, até cinco dias após qualquer alteração, a tabela dos preços sugeridos ao público.

§ 1º Os valores constantes nas colunas relativas ao imposto retido e a sua base de cálculo serão totalizados no último dia do período de apuração, separando-se as operações internas e interestaduais, para lançamento no livro Registro de Apuração do ICMS (cláusula quarta, parágrafo único, do Ajuste SINIEF 4/93).

§ 2º O sujeito passivo por substituição apurará os valores relativos ao imposto retido, no último dia do respectivo período, no livro Registro de Apuração do ICMS, em folha subseqüente à destinada a apuração relacionada com as suas próprias operações, com a indicação da expressão "Substituição Tributária", utilizando, no que couber, os quadros "Débito do Imposto", "Crédito do Imposto" e "Apuração dos Saldos", devendo lançar (cláusulas sétima e oitava do Ajuste SINIEF 4/93):

a) o valor de que trata o parágrafo anterior no campo "Por Saídas com Débito do Imposto";

b) o valor de que trata o item 2 da alínea "b" do § 1º do art. 476, no campo "Por Entradas com Crédito do Imposto";

c) os valores relativos aos ressarcimentos e aos créditos recebidos em transferências, no campo "Outros Créditos";

d) para os contribuintes substitutos estabelecidos em outras unidades da Federação, o registro far-se-á em folha subseqüente às operações internas, pelos valores totais, detalhando os valores nos quadros "Entradas" e "Saídas", nas colunas "Base de Cálculo" (para base de cálculo do imposto retido), "Imposto Creditado" e "Imposto Debitado" (para imposto retido, identificando a unidade da Federação na coluna "Valores Contábeis").

§ 3º Os valores referidos no parágrafo anterior serão declarados ao fisco separadamente dos valores relativos às

operações próprias.

§ 4º A inscrição especial no CAD/ICMS de que trata o inciso I deste artigo poderá ser cancelada de ofício nas seguintes hipóteses (cláusulas décima e décima terceira, § 6º, do Convênio ICMS 81/93):

a) omissão de entrega de Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária - GIA-ST, ou falta do recolhimento do ICMS, por estabelecimento localizado em outra unidade federada, por sessenta dias ou dois meses alternados;

b) falta do repasse do ICMS de que trata o art. 500 deste Regulamento;

c) omissão do estabelecimento remetente ou de seus fornecedores quanto à entrega das informações relativas às operações interestaduais com combustíveis prevista do art. 499 do RICMS.

d) omissão na remessa do arquivo magnético previsto no inciso IV deste artigo, por sessenta dias ou dois meses alternados.

Art. 471. O estabelecimento substituído que receber mercadoria com imposto retido deverá:

I - escriturar a nota fiscal do fornecedor na coluna "Outras - Operações ou Prestações sem Crédito do Imposto" do livro Registro de Entradas, lançando na coluna "Observações", na aquisição interestadual, os valores do imposto retido das operações tributadas e não tributadas, separadamente (Ajuste SINIEF 02/96);

II - emitir nota fiscal, por ocasião da saída da mercadoria, sem destaque do imposto, que contenha, nas operações destinadas a outro contribuinte, além dos requisitos exigidos, as seguintes informações no campo "Reservado ao Fisco":

a) a expressão "Substituição Tributária", seguida do número do correspondente artigo deste Regulamento ou do respectivo Protocolo ou Convênio (cláusula terceira do Ajuste SINIEF 04/93).

b) o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto retido em relação a cada mercadoria;

III - lançar a nota fiscal referida no inciso anterior na coluna "Outras - Operações ou Prestações sem Débito do Imposto" do livro Registro de Saídas.

§ 1º Para os fins do disposto no art. 472 e definição dos valores da base de cálculo para a retenção e do imposto retido, a serem informados na emissão de nota fiscal a outro contribuinte, os valores serão atribuídos em função do critério de que a primeira saída corresponderá à primeira entrada da mercadoria ou do valor médio decorrente da média ponderada dos valores praticados.

§ 2º Na hipótese do art. 521, o transporte de mercadoria promovido pelos revendedores não inscritos será acobertado pela nota fiscal emitida pelo sujeito passivo por substituição, acompanhada de documento comprobatório da sua condição (Convênio ICMS 45/99).

Art. 472. Caso o contribuinte substituído venha a promover operação interestadual destinada a contribuinte, com mercadoria cujo ICMS foi retido, poderá, proporcionalmente às quantidades saídas, recuperar em conta-gráfica ou ressarcir-se, junto ao estabelecimento que efetuou a retenção na operação anterior, da diferença entre o valor do imposto da própria operação e o somatório do ICMS próprio do substituto tributário com o valor do ICMS retido, observado o seguinte (cláusula terceira, § 2º, do Convênio ICMS 81/93):

I - quando se tratar de operações com veículos, aplicar-se-á apenas em relação ao distribuidor autorizado;

II - em se tratando de operações com combustíveis derivados de petróleo, o ressarcimento poderá ser efetuado junto ao estabelecimento paranaense de produtor nacional, o qual será indicado como destinatário da nota fiscal mencionada no art. 473, desde que confirmados o recolhimento do imposto retido por parte do substituto tributário e a operação que deu ensejo ao ressarcimento.

Nova redação dada ao caput do art. 472, pelo art. 1º, alteração 114ª, do Decreto n. 3.160, de 1º.08.2008.

Redação original em vigor no período de 1º.01.2008 até 31.07.2008:

"Art. 472. Caso o contribuinte substituído venha a promover operação interestadual destinada a contribuinte com mercadoria cujo ICMS foi retido, poderá, proporcionalmente às quantidades saídas (cláusula terceira, § 2º, do Convênio ICMS 81/93):

I - recuperar o crédito do ICMS pela entrada, correspondente ao débito próprio do contribuinte substituto e da parcela retida, em conta-gráfica;

II - sendo eleito contribuinte substituto pela unidade federada de destino da mercadoria, recuperar em conta-gráfica ou ressarcir-se, junto ao estabelecimento que efetuou a retenção na operação anterior, da diferença entre o valor do imposto da própria operação e o somatório do ICMS próprio do substituto tributário com o valor do ICMS retido, observado o seguinte:

a) quando se tratar de operações com veículos, aplicar-se-á apenas em relação ao distribuidor autorizado;

b) em se tratando de operações com combustíveis derivados de petróleo, o ressarcimento previsto neste inciso poderá ser efetuado junto ao estabelecimento paranaense de produtor nacional, o qual será indicado como destinatário da nota fiscal mencionada no art. 473, desde que confirmados o recolhimento do imposto retido por parte do substituto tributário e a operação que deu ensejo ao ressarcimento."

§ 1º O estabelecimento mencionado no "caput" deverá solicitar ao Delegado Regional da Receita autorização para a recuperação ou ressarcimento de que trata esse artigo, protocolizando requerimento na ARE de seu domicílio tributário, com a indicação do destinatário do crédito, acompanhado da comprovação inequívoca da efetividade da operação, ressalvados os casos que se refiram a operações com combustíveis derivados de petróleo, hipóteses em que a autorização deverá ser requerida ao

Diretor da CRE.

§ 2º A Inspetoria Geral de Fiscalização ficará encarregada da análise do pedido protocolado nos termos do §1º, nas situações de competência do Diretor da CRE, preparando o respectivo despacho.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, no caso de desfazimento do negócio antes da entrega da mercadoria, se o imposto retido já houver sido recolhido.

§ 4º A nota fiscal emitida para acobertar a operação interestadual mencionada no "caput", que será lançada na coluna "Outras - Operações ou Prestações sem Débito do Imposto" do livro Registro de Saídas, não deverá conter o destaque do valor do imposto da operação própria, que será consignado no campo "Informações Complementares" do quadro "Dados Adicionais".

Nova redação do §4º, do art. 472, pelo art. 1º, alteração 114ª, do Decreto n. 3.160, de 1º.08.2008.

Redação original em vigor no período de 1º.01.2008 até 31.07.2008:

"§ 4º A nota fiscal emitida para acobertar a operação interestadual mencionada no "caput" deverá conter o destaque do imposto da operação própria e ser lançada nas colunas "Base de Cálculo do Imposto" e "Imposto Debitado", na hipótese do inciso I, e na coluna "Outras - Operações ou Prestações sem Débito do Imposto", na hipótese do inciso II."

§ 5º Poderá ser autorizada, mediante regime especial, a recuperação ou o ressarcimento, de forma simplificada, ao contribuinte que tenha promovido nos últimos seis meses, no mínimo, um terço de operações interestaduais.

Acrescentado o §5º ao art. 472, pelo Art. 1º, alteração 119ª, do Decreto n.º 3.364, de 03.09.2008, surtindo efeitos a partir de 1º.09.2008.

Art. 473. A nota fiscal emitida para os fins do art. 472 deverá conter como natureza da operação "Ressarcimento" ou "Recuperação de crédito", a data de emissão, o valor, inclusive por extenso, e sua equivalência em FCA na data de emissão, além da identificação do destinatário.

§ 1º O estabelecimento destinatário da nota fiscal poderá deduzir do próximo recolhimento a importância correspondente, mediante lançamento do valor constante do mencionado documento no campo "Outros Créditos" da GIA/ICMS ou no campo "ICMS de Devoluções de Mercadorias" da GIA-ST, relativa à inscrição especial de substituição tributária, no mês em que receber o citado documento;

§ 2º As vias da nota fiscal mencionada no "caput" terão a seguinte destinação:

a) 1ª via, que ficará em poder do emitente ou destinatário, conforme o caso, para fins de lançamento no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração do ICMS, na qual constará a aposição, pelo fisco, de visto e do número do despacho autorizativo sobre o carimbo da repartição;

b) 3ª via, fisco para fins de controle.

§ 3º Não havendo deliberação no prazo de noventa dias contados da data da protocolização do requerimento de "Recuperação de crédito", o contribuinte poderá se creditar do valor objeto do pedido, exceto em relação ao ressarcimento de

que trata o inciso II do artigo 472.

Art. 474. Para fins de recuperação, ressarcimento ou restituição, não sendo conhecido o valor do imposto próprio ou do imposto retido, o somatório destes valores poderá ser obtido pela aplicação da alíquota interna da mercadoria sobre a base de cálculo da retenção constante do documento fiscal de aquisição.

Art. 475. Havendo inutilização de mercadoria cujo imposto tenha sido retido anteriormente, o contribuinte poderá se creditar deste, desde que possa comprovar a ocorrência, de forma inequívoca, inclusive através da escrita comercial, e comunique o fato, de maneira discriminada, à repartição fiscal do seu domicílio tributário, até o dia dez do mês subseqüente.

Parágrafo único. Na hipótese de inutilização de mercadoria adquirida de contribuinte substituído o imposto a ser creditado será o valor resultante da aplicação da alíquota interna do produto sobre a diferença entre a base de cálculo que serviu para a retenção e o valor da operação de aquisição.

Art. 476. Na devolução de mercadoria adquirida em regime de substituição tributária, promovida por contribuinte substituído, o remetente emitirá documento fiscal na forma regulamentar, sem destaque do imposto, indicando o número e a data da nota fiscal emitida, quando da remessa originária, e os motivos da devolução.

§ 1º O contribuinte substituto que receber mercadoria em devolução na forma deste artigo:

a) deverá lançar no livro Registro de Entradas (cláusula quinta do Ajuste SINIEF 4/93):

1. o documento fiscal relativo à devolução, na coluna "Operações com Crédito do Imposto", na forma prevista no art. 244;
2. na coluna "Observações", na mesma linha do lançamento referido na alínea anterior, o valor da base de cálculo e do imposto retido, relativos à devolução, ou, na linha abaixo do lançamento da operação própria, sob o título comum "Substituição Tributária" ou o código "ST", caso utilize sistema de processamento de dados;

b) terá direito, até o limite do valor legal, aos seguintes créditos fiscais do imposto:

1. em sua conta-gráfica própria, na parte proporcional à operação por ele praticada;
2. na conta-gráfica especial para substituição, na condição de responsável, na parte proporcional ao imposto retido.

§ 2º Os valores constantes na coluna relativa ao imposto retido serão totalizados no último dia do período de apuração, para lançamento no livro Registro de Apuração do ICMS (cláusula quinta, parágrafo único, Ajuste SINIEF 4/93).

§ 3º O contribuinte substituído que receber mercadoria em devolução na forma deste artigo deverá lançar a nota fiscal na coluna "Outras - Operações ou Prestações sem Crédito do Imposto" do livro Registro de Entradas.

Art. 477. O contribuinte que receber mercadoria, em operação interna, sujeita ao regime de substituição tributária sem retenção do imposto, e o remetente não sendo ou tendo deixado de ser eleito substituto, deverá adotar os seguintes procedimentos:

I - lançar a nota fiscal do fornecedor e o documento fiscal relativo ao respectivo serviço de transporte, do qual foi tomador, na coluna "Outras - Operações ou Prestações sem Crédito do Imposto" do livro Registro de Entradas;

II - calcular o imposto devido por substituição tributária, mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre a base de cálculo própria para a substituição tributária, deduzindo-se do valor resultante o montante do imposto pago na operação e prestação de entrada correspondente, escriturando o valor obtido e a nota fiscal do fornecedor na coluna "Observações" do livro Registro de Saídas;

III - transportar a soma dos valores registrados na forma do inciso anterior para o quadro "Outros Débitos" do livro Registro de Apuração do ICMS;

IV - nas operações subseqüentes emitir notas fiscais com observância do inciso II do art. 471, conforme o caso.

Parágrafo único. Para fins do cálculo de que trata o inciso II deste artigo, quando o valor de partida para a formação da base de cálculo for o preço praticado pelo substituto, adotar-se-á, como tal, o valor constante do documento fiscal de entrada.

Art. 478. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, por ocasião da entrada da mercadoria no território paranaense, observado o disposto na alínea "a" do inciso X do art. 65, ao contribuinte que receber mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, sem retenção do imposto, de remetente que não seja ou tenha deixado de ser eleito substituto, devendo adotar os seguintes procedimentos:

Nova redação do caput, do art. 478 dada pela alteração 235ª, art. 1º, do Decreto n. 4.744 de 15.05.2009, surtindo efeitos a partir de 1º.04.2009

Redação original em vigor no período de 1º.01.2008 até 31.03.2009:

"Art. 478. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, por ocasião da entrada da mercadoria no território paranaense, observado o disposto na alínea "m" do inciso X do art. 65, ao contribuinte que receber mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, sem retenção do imposto, de remetente que não seja ou tenha deixado de ser eleito substituto, devendo adotar os seguintes procedimentos: "

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

II - lançar a nota fiscal do fornecedor e o documento fiscal relativo ao respectivo serviço de transporte, se for o caso, com a observância do disposto no inciso I do art. 471;

III - nas operações subseqüentes emitir notas fiscais com observância do inciso II e §1º do art. 471, conforme o caso.

§1º Para fins do cálculo de que trata o inciso I, quando o valor de partida para a formação da base de cálculo for o preço praticado pelo substituto, adotar-se-á, como tal, o valor constante do documento fiscal de entrada.

§ 2º Na hipótese da alínea "b" do § 1º do art. 489, o adquirente adotará a base de cálculo prevista no § 3º do art. 490, sobre a qual incidirá a alíquota prevista para as operações internas.

§ 3º Sem prejuízo da responsabilidade atribuída ao destinatário da mercadoria, contribuinte paranaense, o recolhimento do imposto de que trata o "caput" deste artigo poderá ser realizado pelo remetente, localizado em outra unidade federada, mediante autorização nos termos e condições estabelecidos em regime especial.

O § 3º foi acrescentado pelo art. 1º, alteração 19ª, do Decreto n. 2.154, de 21.02.2008, produzindo efeitos a partir de 1º.04.2008.

Art. 479. Não se aplica o disposto:

I - neste Capítulo:

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

1. nas hipóteses previstas nas alíneas "a" do inciso I e "a" do § 3º do art. 489;
2. se o destinatário for eleito substituto tributário exclusivamente na condição de importador;

b) às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa (cláusula quinta, inciso II, do Convênio ICMS 81/93);

II - nesta Seção, à distribuidora de energia elétrica de que trata o art. 524.

SEÇÃO II
DAS OPERAÇÕES COM ÁGUA MINERAL, GELO, CERVEJA E REFRIGERANTE

Nova redação dada à denominação do capítulo XX, título III, Seção II, pelo art. 1º, alteração 11ª, do Decreto n. 2.152, de 21.02.2008, surtindo efeitos a partir de 1º.05.2008 (efeitos alterados de 1º.04.2008 para 1º.05.2008 pelo art. 4º do Decreto n. 2.472, de 09.04.2008).

Redação original, em vigor no período de 1º.01.2008 a 30.04.2008:

"DAS OPERAÇÕES COM CERVEJA E REFRIGERANTE"

(Ver art. 1º, do Decreto 4.499 de 30.03.2009)

relacionadas no art. 95, poderá ser repassado, a critério do contribuinte, por ocasião das saídas desses mesmos produtos, para estabelecimento exclusivamente varejista, inscrito no CAD/ICMS, caso em que o exercício dessa opção importará renúncia automática ao diferimento, atendidos os seguintes requisitos:

I - o ICMS será destacado na nota fiscal de saída da mercadoria;

II - o crédito fiscal será transportado da conta-gráfica para a ECC, mediante a emissão de Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, que terá por natureza da operação "Transporte de Crédito para ECC", a qual será escriturada no campo "Outros Débitos" do livro Registro de Apuração do ICMS;

III - o aproveitamento do crédito relativo ao imposto destacado na nota fiscal a que se refere o inciso I é condicionado à posse pelo destinatário da 1ª via da ECC aposta na 1ª via da nota fiscal.

TÍTULO II
DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS

CAPÍTULO I
DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 110. Constitui obrigação acessória qualquer situação que, na forma da legislação tributária do ICMS, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal (art. 45 da Lei n. 11.580/96).

§ 1º O registro das operações de cada estabelecimento será feito através de livros, guias e documentos fiscais, de acordo com o estabelecido neste Regulamento.

§ 2º Constituem instrumentos auxiliares de fiscalização os documentos, livros e demais elementos de contabilidade em geral dos contribuintes ou responsáveis do ICMS.

§ 3º Os elementos necessários à informação e apuração do tributo serão declarados na forma e prazo estabelecidos neste Regulamento.

§ 4º Sem prévia autorização do fisco, os livros fiscais não poderão ser retirados do estabelecimento, salvo a permanência destes em escritório especializado de contabilidade mediante comunicação à repartição fiscal de seu domicílio tributário.

§ 5º A utilização, por empresa não obrigada ao uso de ECF, de equipamento, eletrônico ou não, destinado ao registro de operação financeira com cartão de crédito ou equivalente, conforme disposto na legislação pertinente, somente será permitida se

constar no anverso do respectivo comprovante (Convênio ECF 01/98):

a) o tipo e o número do documento fiscal vinculado à operação ou prestação, seguido, se for o caso, do número seqüencial do equipamento no estabelecimento, devendo o tipo do documento fiscal emitido ser indicado por:
   1. CF, para Cupom Fiscal;
   2. BP, para Bilhete de Passagem;
   3. NF, para Nota Fiscal;
   4. NC, para Nota Fiscal de Venda a Consumidor;

b) a expressão "Exija o Documento Fiscal de Número Indicado Neste Comprovante", impressa, em caixa alta, tipograficamente ou no momento da emissão do comprovante.

Art. 111. As pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, responsáveis, na forma da legislação, estão obrigadas ao cumprimento das obrigações tributárias acessórias, estabelecidas neste Regulamento (art. 46 da Lei n. 11.580/96).

Parágrafo único. Os livros e documentos fiscais deverão ser conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações ou prestações a que se refiram (art. 195 do Código Tributário Nacional).

Art. 112. A norma que regulamentar benefício fiscal poderá prever a obrigatoriedade da apresentação de documentos comprobatórios do direito ao benefício ou necessários para o seu acompanhamento e controle, ou ainda, estabelecer condições para fruição (art. 48, § 5º, da Lei n. 11.580/96).

CAPÍTULO II
DO CADASTRO DE CONTRIBUINTES

SEÇÃO I
DA INSCRIÇÃO

Art. 113. Deverão inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS, antes do início de suas atividades, aqueles que pretendam realizar operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (art. 33 da Lei 11.580/96).

§ 1º Para os efeitos deste artigo, será considerado autônomo cada estabelecimento de um mesmo contribuinte, cabendo

a cada um deles um número de inscrição, o qual constará, obrigatoriamente, em todos os documentos fiscais e de arrecadação.

§ 2º O número de inscrição a que se refere o parágrafo anterior será composto de dez algarismos, sendo que os oito primeiros corresponderão à numeração seqüencial estadual, iniciando por "9", e os dois últimos aos dígitos verificadores numéricos.

§ 3º Quando o contribuinte não estiver estabelecido dentro do território paranaense, iniciará por "099" a numeração seqüencial estadual de que trata o parágrafo anterior.

§ 4º Ficam dispensados, temporariamente, da inscrição no CAD/ICMS, os transportadores autônomos.

§ 5º A inscrição no CAD/ICMS poderá ser centralizada num estabelecimento, por opção do contribuinte, nos casos de empresas prestadoras de serviços de transporte, de fornecedoras de energia elétrica, de instituições financeiras e da Companhia Nacional de Abastecimento - CONAB/PGPM.

§ 6º As empresas que optarem pela centralização prevista no parágrafo anterior deverão:

a) indicar, no campo "Observações" ou no verso da Autorização de Impressão de Documentos Fiscais - AIDF, de que trata o art. 237, os locais em que serão emitidos os documentos;
b) manter controle de distribuição dos documentos citados na alínea anterior para os diversos locais de emissão;
c) manter os registros e informações fiscais relativos a todos os locais envolvidos à disposição do fisco estadual;
d) manter controle das operações ou prestações realizadas em cada Município, para fins de elaboração de demonstrativo do valor agregado, para formação do índice de participação dos Municípios na arrecadação do imposto;
e) em se tratando de prestação de serviços de transporte, emitir, nos termos dos arts. 246 e 247, o Resumo de Movimento Diário.

§ 7º As empresas de construção civil e CONAB/PGPM, deverão observar, respectivamente, o disposto nos Capítulos IX e XXV do Título III.

§ 8º Poderão obter inscrição no CAD/ICMS as empresas de transporte que prestem serviços no território paranaense e não tenham estabelecimento fixo neste Estado e os estabelecimentos gráficos localizados em outras unidades federadas que prestem serviços a contribuintes paranaenses.

§ 9º Não poderá ser concedida mais de uma inscrição no mesmo local, para o mesmo ramo de atividade, salvo para estabelecimentos que ofereçam condições de perfeita identificação e individualização dos estoques.

§ 10. Os responsáveis pelo pagamento do imposto na qualidade de substituto tributário, localizados neste ou em outro Estado, ficam obrigados a possuir inscrição especial no CAD/ICMS.

§ 11. Para fins do disposto no § 7º do art. 554, será concedida inscrição distinta no CAD/ICMS à CONAB (Convênio ICMS 11/98).

§ 12. A inscrição no CAD/ICMS poderá ser centralizada em um único estabelecimento, por opção do contribuinte que se dedique às atividades de reflorestamento e extração de madeira, relativamente a todos os estabelecimentos sediados no mesmo

Município.

§ 13. As empresas que optarem pela centralização prevista no § 12 deverão:

a) indicar no campo "Observações" ou no verso da Autorização de Impressão de Documentos Fiscais - AIDF, de que trata o art. 237, todos os estabelecimentos centralizados que poderão emitir os documentos fiscais autorizados;
b) manter à disposição do fisco, pelo prazo previsto no parágrafo único do art. 111, controle de distribuição, entre os estabelecimentos centralizados, dos documentos citados na alínea "a", e os registros e informações fiscais referentes a todos os locais envolvidos;
c) manter controle de todas as operações ou prestações realizadas no Município, para fins de elaboração de demonstrativo de valor agregado visando à formação do índice de participação dos Municípios.

Acrescentados os §§ 12 e 13 ao art. 113, pela alteração 148º, do art. 1º, do Decreto n.º 3.795 de 18.11.2008.

Art. 114. A inscrição no CAD/ICMS deve ser requerida na forma e mediante apresentação dos documentos e cumprimento de requisitos estabelecidos em norma de procedimento fiscal.

§ 1º Para a concessão de inscrição:

a) a critério do Diretor da CRE, em casos excepcionais, poderão ser exigidos documentos adicionais aos estabelecidos em norma de procedimento fiscal;
b) poderá ser exigida a comprovação da capacidade financeira da pessoa jurídica ou de seus sócios, a compatibilidade do capital social, devidamente integralizado, com o ramo de atividade, a adequação da estrutura física do estabelecimento com a atividade pretendida, a apresentação de qualquer outro documento ou a prestação de quaisquer outras informações julgadas necessárias à apreciação do pedido, observado o disposto em norma de procedimento;
c) sócios e outros estabelecimentos da empresa não podem estar em situação fiscal irregular perante o CAD/ICMS.

§ 2º A inscrição para a atividade econômica de importação ou distribuição, inclusive transportador-revendedor-retalhista, de combustíveis automotivos não será concedida se verificado que qualquer um dos integrantes ou responsáveis legais da empresa tenha sido condenado por crime contra a ordem tributária, exceto se comprovada a quitação dos débitos que deram causa à condenação, ou participe de empresa que possua débitos inscritos em dívida ativa, sem que a exigibilidade esteja suspensa, em valor superior ao seu capital social (Lei n. 14.701/2005).

Art. 115. A competência decisória dos pedidos de inscrição cadastral é do Diretor da CRE, podendo ser delegada.

SEÇÃO II
DA ALTERAÇÃO CADASTRAL

TABELA DE ALÍQUOTAS DE ICMS - PR

OPERAÇÃO/PRESTAÇÃO	ALÍQUOTA (%)
Interna, com os seguintes bens, mercadorias, produtos ou serviços: – armas e munições, suas partes e acessórios classificados no Capítulo 93 da NBM/SH – Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – Sistema Harmonizado; – asas-delta, balões e dirigíveis classificados na posição NBM/SH 8801.10.0200 e 8801.90.0100; – embarcações de esporte e de recreio classificadas na posição 8903 da NBM/SH; – peleteria e suas obras peleteria artifical classificadas no Capítulo 43 da NBM/SH; – perfumes e cosméticos classificados nas posições 3303, 3304, 3305 e 3307 da NBM/SH	25 (*)
Operações com alimentos, quando destinados à merenda escolar, nas vendas internas à órgãos da administração federal, estadual ou municipal.	7
Energia elétrica: – destinada à eletrificação rural; – exceto a destinada a eletrificação rural;	25 27
Internas, com gasolina e álcool anidro para fins combustíveis	26
Internas, com as seguintes mercadorias: – bebidas alcoólicas classificadas nas posições 2203, 2204, 2205, 2206 e 2208 da NBM/SH; – prestação de serviços de comunicação; – fumo e seus sucedâneos manufaturados classificados no Capítulo 24 da NBM/SH	27
Interna, com os seguintes bens, mercadorias, produtos ou serviços: – animais vivos; – calcário e gesso; – farinha de trigo; – máquinas e aparelhos industriais (exceto peças e partes) classificados nas posições 8417 a 8422, 8424, 8434 a 8449, 8451, 8453 a 8465, 8468, 8474 a 8480 e 8515 da NBM/SH; – massas alimentícias classificadas na posição 1902 da NBM/SH, desde que não consumidas no próprio local; – óleo diesel (código NCM 2710.19.21); – biodiesel (código NCM 3824.90.29); – mistura óleo diesel/biodiesel (código NCM 2710.19.21); – gás de refinaria (NCM 2711.29.90); – gás liquefeito de petróleo (código NCM 2711.19.10); – gás natural (código NCM 2711.11.00 e 2711.21.00) – os seguintes produtos avícolas e agropecuários, desde que em estado natural: • abóbora, abobrinha, acelga, agrião, aipim, aipo, alcachofra, alecrim, alface, alfavaca, alfazema, algodão em caroço, almeirão, alpiste, amendoim, aneto, anis, aratuta, arroz, arruda, aspargo, aveia, azedim; • batata, batata-doce, berinjela, bertalha, beterraba, beterraba de açúcar, brócolis, brotos de feijão, brotos de samambaia, brotos de bambu; • cacateira, cambuquira, camomila, cana-de-açúcar, cará, cardo, carnes e miúdos comestíveis frescos, resfriados ou congelados, de bovinos, suínos, caprinos, ovinos, coelhos e aves, casulos do bicho-da-seda, chá em folhas, chicória, chuchu, coentro, cogumelo, colza, cominho, couve, couve-flor, catalonha, cebola, cebolinha, cenoura, centeio e cevada; • endívia, erva-cidreira, erva-de-santa-maria, erva-doce, erva-mate, ervilha, escarola, espinafre; • feijão, folhas usadas na alimentação humana, frutas frestas, fumo em folha, funcho • gengibre, gergelim, girassol, gobo, grão-de-bico; • hortelã; • inhame; • jiló; • leite, lenha, lentilha, losna; • macaxeira, madeira em toras, mamona, mandioca, manjericão, manjerona, maxixe, milho em espiga e em grão, morango, mostarda; • nabo e nabiça; • ovos de aves; • palmito, peixes frescos, resfriados ou congelados, pepino, pimentão, pimenta; • quiabo; • rabanete, raiz-forte, rami em broto, repolho, repolho-chinês, rúcula, ruibarbo; • salsão, salsa, segurelha, sorgo; • taioba, tampada, tomate, tomilho, tremoço, trigo; • vagem; – produtos classificados na posição 1905 da NBM/SH; – refeições industriais classificadas no código 2106.90.0500 da NBM/SH e demais refeições quando destinadas a vendas diretas a corporações, empresas e outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes, bem como fornecimento de alimentação em bares, restaurantes e estabelecimentos similares, excetuado o fornecimento ou a saída de bebidas – sêmens, embriões, ovos férteis, girinos e alevinos; – serviços de transporte; – tijolo, telha, tubo e manilha que, na sua fabricação, tenha sido utilizado argila ou barro como matéria-prima; – tratores, microtratores, máquinas e implementos agropecuários e agrícolas (em todos excetuadas peças e partes), classificados nos códigos, posições ou subposições 8701.10.0100, 8701.90.01.00, 8701.90.0200, 8201, 8424.81, 8432, 8436 e 8437 da NBM/SH;	12 (*)

OPERAÇÃO/PRESTAÇÃO	ALÍQUOTA (%)
– veículos automotores novos classificados nos códigos: 8701.20.0200, 8701.20.9900, 8702.10.0100, 8702.10.0200, 8702.10.9900, 8702.90.0000, 8703.21.9900, 8703.22.0101, 8703.22.0199, 8703.22.0201, 8703.22.0299, 8703.22.0400, 8703.22.0501, 8703.22.0599, 8703.22.9900, 8703.23.0101, 8703.23.0199, 8703.23.0201, 8703.23.0299, 8703.23.0301, 8703.23.0399, 8703.23.0401, 8703.23.0499, 8703.23.0500, 8703.23.0700, 8703.23.1001, 8703.23.1002, 8703.23.1099, 8703.23.9900, 8703.24.0101, 8703.24.0199, 8703.24.0201, 8703.24.0299, 8703.24.0300, 8703.24.0500, 8703.24.0801, 8703.24.0899, 8703.24.9900, 8703.32.0400, 8703.32.0600, 8703.33.0200, 8703.33.0400, 8703.33.0600, 8703.33.9900, 8704.21.0100, 8704.21.0200, 8704.22.0100, 8704.23.0100, 8704.31.0100, 8704.31.0200, 8704.32.0100,8704.32.9900, 8706.00.0100 e 8706.02.0000 e na posição 8711, da NBM/SH, quando a operação seja realizada sob o regime da sujeição passiva por substituição tributária, com retenção do imposto relativo às operações subseqüentes (**) – assentos (9401); – móveis (9403); – suportes elásticos para camas (9404.10); – colchões (9404.2);. – produtos classificados na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias: Códigos 4410 (painéis de partículas e painéis semelhantes de madeira ou de outrasmatérias lenhosas, mesmo aglomeradas com resinas ou com outros aglutinantes orgânicos) e 4411 (painéis de fibras de madeira ou de outras matérias lenhosas, mesmo aglomeradas com resinas ou com outros aglutinantes orgânicos); – produtos classificados na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias: Códigos 3909.50.29 (blocos de espuma); 3916.20.00 (perfis de polímeros de cloreto de vinila); 3917 (tubos e seus acessórios); 3920 (outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos não alveolares); e 3923 (artigos de transporte ou de embalagem, de plásticos; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes de plásticos; – produto classificado na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias: códigos 2522.10.00, 2522.20.00 e 2522.30.00 (cal destinada à construção civil). – gasolina de avião (AVGAS) – reboques e semi-reboques (8716.3900); – eixos, exceto de transmissão e suas partes (8708.60); – elevadores e monta-cargas (8428.10); – escadas e tapetes rolantes (8428.40); – partes de elevadores (8431.31) – pias, lavatórios, colunas para lavatórios, banheiras, bidês, sanitários e caixas de descarga, mictórios e aparelhos fixos semelhantes para uso sanitário, de porcelana ou cerâmica, classificados nos códigos 6910.10.00 e 6910.90.00 da NCM/SH. – ladrilhos e placas de cerâmica classificados nos códigos 6907 e 6908 da NBM/SH. – retroescavadeiras (8429.5900); – carregadeiras (8429.5190 - 8429.5199); – motoniveladoras (8429.2090); – empilhadeiras (8427.2090, 8427.2010 e 8427.1019) – escavadeira hidráulica (8429.5290); – trator de esteira (8429.1 190); – rolo compactador (8429.4000). – leite UHT ("ultra high temperature"), acondicionado em embalagem longa vida, classificado na posição 0401 da NBM/SH. – blocos e tijolos para construção, classificados no código 6810.11.00 da NCM. – telhas e lajes planas pré-fabricadas, painéis de lajes, pré-lajes e pré-moldados, classificados nos códigos 6810.19.0200, 6810.91.9900 e 6810.99.9900 da NBM/SH.	12 (*)
Interna, com os demais serviços, bens e mercadorias	18
Importação de mercadorias ou bens do exterior	18 (***)
Interestadual, nas hipóteses em que as respectivas operações e prestações destinarem mercadorias, bens ou serviços de transporte ou de comunicação a contribuintes do ICMS estabelecidos: a) nos Estados de Minas Gerais, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro, Santa Catarina e São Paulo b) no Distrito Federal e nos demais Estados não relacionados na letra "a" anterior	 12 7
Interna de prestação de serviço de transporte aéreo Interestadual de prestação de serviço de transporte aéreo de passageiros, carga a mala postal	12 4

(*) Entre outras situações, as alíquotas internas devem ser aplicadas quando:

a) o remetente ou o prestador e o destinatário da mercadoria, bem ou serviço estiverem situados no Estado do Paraná;

b) da entrada de mercadoria ou bens importados do exterior;

c) da prestação de serviço de transporte, ainda que contratado no exterior, e o de comunicação transmitida ou emitida no estrangeiro e recebida no Paraná;

d) o destinatário da mercadoria ou do serviço for consumidor final localizado em outra unidade federada, desde que não contribuinte do imposto.

(**) A aplicação dessa alíquota diferenciada de 12% independerá da sujeição ao regime da substituição tributária nas seguintes situações:

– em relação aos veículos classificados nos códigos 8701.20.0200, 8701.20.9900, 8702.10.0100, 8702.10.0200, 8702.10.9900, 8704.21.0100, 8704.22.0100, 8704.23.0100, 8704.31.0100, 8704.32.0100, 8704.32.9900, 8706.00.0100 e 8706.00.0200 da NBM/SH;

– no recebimento do veículo importado do exterior, por contribuintes do imposto, para o fim de comercialização, integração ao ativo imobilizado ou uso próprio do importador;

– na operação realizada pelo fabricante ou importador, que destine o veículo diretamente a consumidor ou usuário final, ou quando destinado ao ativo imobilizado do adquirente.

No caso de transferência para outro Estado ou eventual alienação, pelo estabelecimento adquirente, de veículo, destinado a seu ativo imobilizado antes do prazo mínimo de 12 meses da respectiva entrada, o alienante deverá recolher o imposto relativo à diferença entre a alíquota de 18% e a de 12% sobre a base de cálculo da aquisição original, com os devidos acréscimos legais calculados desde a data da aquisição.

(***) Observadas demais situações onde as alíquotas podem ser de 7, 12 ou 25%.

LEMBRETE

ALÍQUOTA
Operação Interestadual

Saiba como aplicar corretamente as alíquotas interestaduais

Uma das grandes dúvidas dos departamentos fiscais das empresas ocorre no momento de realizar operações ou prestações interestaduais: "*Qual a alíquota do ICMS a ser aplicada?*"

1. FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS INTERESTADUAIS
A Constituição Federal, através do art. 155, § 2º, inciso IV, atribuiu ao Senado Federal a responsabilidade de fixar as alíquotas aplicáveis às operações e prestações interestaduais e de exportação, sendo aprovada por este a Resolução 22 SF, de 1-6-89, que estabeleceu as seguintes hipóteses de aplicação das alíquotas do ICMS:
a) Operações entre contribuintes:
Quadro 1 – alíquota de 12%:

Remetente localizado na Região:	Destinatário localizado nas Regiões:
Norte	Norte, Nordeste, Centro-Oeste, Sudeste, Sul e Estado do Espírito Santo
Nordeste	Norte, Nordeste, Centro-Oeste, Sudeste, Sul e Estado do Espírito Santo
Centro-Oeste	Norte, Nordeste, Centro-Oeste, Sudeste, Sul e Estado do Espírito Santo
Estado do Espírito Santo	Nordeste, Centro-Oeste, Sudeste, Sul e Norte
Sul	Sul e Sudeste
Sudeste	Sul e Sudeste

Quadro 2 – Alíquota de 7%:

Remetente localizado na Região:	Destinatário localizado nas Regiões:
Sul e Sudeste, Exceto o Estado do Espírito Santo	**Nordeste, Norte, Centro-Oeste e Estado do Espírito Santo**

b) Operações e prestações destinadas a não-contribuintes
A Constituição Federal, em seu artigo 155, § 2º, VII, "b", estabeleceu que a alíquota aplicável nesta hipótese será a mesma utilizada nas operações internas do estabelecimento remetente.
2. QUADRO PRÁTICO PARA IDENTIFICAÇÃO DAS ALÍQUOTAS APLICÁVEIS
Veja, a seguir, quadro prático para identificação da alíquota do ICMS a ser aplicada nas operações e prestações interestaduais entre contribuintes.
Para localização da alíquota desejada basta observar a relação entre as colunas (Estados de origem das operações ou prestações) e as linhas (Estados de destino das operações ou prestações).
Como exemplo, podemos citar a alíquota de 7%, em destaque no quadro prático, que representa uma operação ou prestação originada no Estado do Rio de Janeiro com destino ao Distrito Federal.

		DESTINO																											
	·	AC	AL	AM	AP	BA	CE	DF	ES	GO	MA	MT	MS	MG	PA	PB	PR	PE	PI	RN	RS	RJ	RO	RR	SC	SP	SE	TO
	AC	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	AL	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	AM	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	AP	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	BA	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	CE	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	DF	12	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	ES	12	12	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
O	GO	12	12	12	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
R	MT	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MS	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
I	MG	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	·	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7
	PA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
G	PB	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	PR	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	·	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7
E	PE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	PI	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12	12
M	RN	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12	12	12	12
	RS	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	·	12	7	7	12	12	7	7
	RJ	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	·	7	7	12	12	7	7
	RO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12	12
	RR	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	·	12	12	12	12
	SC	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	·	12	7	7
	SP	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	·	7	7
	SE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	·	12
	TO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	·

CÓDIGOS FISCAIS DE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES
(códigos a que se refere o artigo 230 deste Regulamento)

A) Das Entradas de Bens e Mercadorias ou Aquisições de Serviços

GRUPO 1.000	GRUPO 2.000	GRUPO 3.000	DESCRIÇÃO DA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO
Nota: *1 - Nova redação dada ao cód. 1.100 pela alteração 563ª do Dec. nº 5.808, DOE 07.12.2005. Efeitos a partir de 01.01.2006.*			
1.100	2.100	3.100	**COMPRAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO, PRODUÇÃO RURAL, COMERCIALIZAÇÃO OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS**
1.101	2.101		Compra para industrialização ou produção rural Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem utilizadas em processo de industrialização ou produção rural. Também serão classificadas neste código as entradas de mercadorias em estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa recebidas de seus cooperados ou de estabelecimento de outra cooperativa.
		3.101	Compra para industrialização ou produção rural Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem utilizadas em processo de industrialização ou produção rural. Também serão classificadas neste código as entradas de mercadorias em estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa.
1.102	2.102		Compra para comercialização Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem comercializadas. Também serão classificadas neste código as entradas de mercadorias em estabelecimento comercial de cooperativa recebidas de seus cooperados ou de estabelecimento de outra cooperativa.
		3.102	Compra para comercialização Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem comercializadas. Também serão classificadas neste código as entradas de mercadorias em estabelecimento comercial de cooperativa.
1.111	2.111		Compra para industrialização de mercadoria recebida anteriormente em consignação industrial Classificam-se neste código as compras efetivas de mercadorias a serem utilizadas em processo de industrialização, recebidas anteriormente a título de consignação industrial.

			produtor rural.
1.350	**2.350**	**3.350**	**AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE**
1.351	2.351	3.351	Aquisição de serviço de transporte para execução de serviço da mesma natureza Classificam-se neste código as aquisições de serviços de transporte utilizados nas prestações de serviços da mesma natureza.
1.352	2.352	3.352	Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial Classificam-se neste código as aquisições de serviços de transporte utilizados por estabelecimento industrial. Também serão classificadas neste código as aquisições de serviços de transporte utilizados por estabelecimento industrial de cooperativa.
1.353	2.353	3.353	Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento comercial Classificam-se neste código as aquisições de serviços de transporte utilizados por estabelecimento comercial. Também serão classificadas neste código as aquisições de serviços de transporte utilizados por estabelecimento comercial de cooperativa.
1.354	2.354	3.354	Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento de prestador de serviço de comunicação Classificam-se neste código as aquisições de serviços de transporte utilizados por estabelecimento prestador de serviços de comunicação.
1.355	2.355	3.355	Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento de geradora ou de distribuidora de energia elétrica Classificam-se neste código as aquisições de serviços de transporte utilizados por estabelecimento de geradora ou de distribuidora de energia elétrica.
1.356	2.356	3.356	Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento de produtor rural Classificam-se neste código as aquisições de serviços de transporte utilizados por estabelecimento de produtor rural.
1.400	**2.400**		**ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**
1.401	2.401		Compra para industrialização ou produção rural em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem utilizadas em processo de industrialização ou produção rural, decorrentes de operações com

			mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Também serão classificadas neste código as compras por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.
1.403	2.403		Compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem comercializadas, decorrentes de operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Também serão classificadas neste código as compras de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária em estabelecimento comercial de cooperativa.
1.406	2.406		Compra de bem para o ativo imobilizado cuja mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária Classificam-se neste código as compras de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, em operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.
1.407	2.407		Compra de mercadoria para uso ou consumo cuja mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária Classificam-se neste código as compras de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, em operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.
1.408	2.408		Transferência para industrialização ou produção rural em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária Classificam-se neste código as mercadorias recebidas em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, para serem industrializadas ou consumidas na produção rural no estabelecimento, em operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.
1.409	2.409		Transferência para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária Classificam-se neste código as mercadorias recebidas em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, para serem comercializadas, decorrentes de operações sujeitas ao regime de substituição tributária.
1.410	2.410		Devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária ***Nota:***

			1 - Nova redação dada à nota explicativa pela alteração 563ª do Dec. nº 5.808, DOE 07.12.2005. Efeitos a partir de 01.01.2006. Classificam-se neste código as devoluções de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento, cujas saídas tenham sido classificadas como "Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária".
1.411	2.411		Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária Classificam-se neste código as devoluções de vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, cujas saídas tenham sido classificadas como "Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária".
1.414	2.414		Retorno de produção do estabelecimento, remetida para venda fora do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária ***Nota:*** *1 - Nova redação dada à nota explicativa pela alteração 563ª do Dec. nº 5.808, DOE 07.12.2005. Efeitos a partir de 01.01.2006.* Classificam-se neste código as entradas, em retorno, de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento, remetidos para vendas fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos, em operações com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, e não comercializados.
1.415	2.415		Retorno de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, remetida para venda fora do estabelecimento em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária Classificam-se neste código as entradas, em retorno, de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros remetidas para vendas fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos, em operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e não comercializadas.
1.450			**SISTEMAS DE INTEGRAÇÃO**
1.451			Retorno de animal do estabelecimento produtor Classificam-se neste código as entradas referentes ao retorno de animais criados pelo produtor no sistema integrado.

			estabelecimento de geradora ou de distribuidora de energia elétrica Classificam-se neste código as prestações de serviços de transporte a estabelecimento de geradora ou de distribuidora de energia elétrica.
5.356	6.356		Prestação de serviço de transporte a estabelecimento de produtor rural Classificam-se neste código as prestações de serviços de transporte a estabelecimento de produtor rural.
5.357	6.357		Prestação de serviço de transporte a não contribuinte Classificam-se neste código as prestações de serviços de transporte a pessoas físicas ou a pessoas jurídicas não indicadas nos códigos anteriores.
		7.358	Prestação de serviço de transporte Classificam-se neste código as prestações de serviços de transporte destinado a estabelecimento no exterior.
5.359	6.359		Prestação de serviço de transporte a contribuinte ou a não contribuinte quando a mercadoria transportada está dispensada de emissão de nota fiscal (Ajuste SINIEF 03/04). Classificam-se neste código as prestações de serviços de transporte a contribuintes ou a não contribuintes, exclusivamente quando não existe a obrigação legal de emissão de nota fiscal para a mercadoria transportada.
5.400	**6.400**		**SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**
5.401	6.401		Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto ***Nota:*** *1 - Nova redação dada à nota explicativa pela alteração 563ª do Dec. nº 5.808, DOE 07.12.2005. Efeitos a partir de 01.01.2006.* Classificam-se neste código as vendas de

			produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento em operações com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto. Também serão classificadas neste código as vendas de produtos industrializados por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa sujeitos ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto.
5.402	6.402		Venda de produção do estabelecimento de produto sujeito ao regime de substituição tributária, em operação entre contribuintes substitutos do mesmo produto Classificam-se neste código as vendas de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária industrializados no estabelecimento, em operações entre contribuintes substitutos do mesmo produto
5.403	6.403		Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, na condição de contribuinte substituto, em operação com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.
	6.404		Venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, cujo imposto já tenha sido retido anteriormente Classificam-se neste código as vendas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, na condição de substituto tributário, exclusivamente nas hipóteses em que o imposto já tenha sido retido anteriormente.
5.405			Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros em operação com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído.

5.408	6.408		Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária ***Nota:*** *1 - Nova redação dada à nota explicativa pela alteração 563ª do Dec. nº 5.808, DOE 07.12.2005. Efeitos a partir de 01.01.2006.* Classificam-se neste código os produtos industrializados ou produzidos no próprio estabelecimento em transferência para outro estabelecimento da mesma empresa de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária.
5.409	6.409		Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária Classificam-se neste código as transferências para outro estabelecimento da mesma empresa, de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento, em operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.
5.410	6.410		Devolução de compra para industrialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária ***Nota:*** *1 - Nova redação dada à nota explicativa pela alteração 563ª do Dec. nº 5.808, DOE 07.12.2005. Efeitos a partir de 01.01.2006.* Classificam-se neste código as devoluções de mercadorias adquiridas para serem utilizadas em processo de industrialização ou produção rural cujas entradas tenham sido classificadas como "Compra para industrialização ou produção rural em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária".
5.411	6.411		Devolução de compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária Classificam-se neste código as devoluções de

			mercadorias adquiridas para serem comercializadas, cujas entradas tenham sido classificadas como "Compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária".
5.412	6.412		Devolução de bem do ativo imobilizado, em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária Classificam-se neste código as devoluções de bens adquiridos para integrar o ativo imobilizado do estabelecimento, cuja entrada tenha sido classificada no código "1.406 ou 2.406 – Compra de bem para o ativo imobilizado cuja mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária".
5.413	6.413		Devolução de mercadoria destinada ao uso ou consumo, em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária Classificam-se neste código as devoluções de mercadorias adquiridas para uso ou consumo do estabelecimento, cuja entrada tenha sido classificada no código "1.407 ou 2.407 – Compra de mercadoria para uso ou consumo cuja mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária".
5.414	6.414		Remessa de produção do estabelecimento para venda fora do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária ***Nota:*** *1 - Nova redação dada à nota explicativa pela alteração 563ª do Dec. nº 5.808, DOE 07.12.2005. Efeitos a partir de 01.01.2006.* Classificam-se neste código as remessas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento para serem vendidos fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos, em operações com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária.
5.415	6.415		Remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros para venda fora do estabelecimento, em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária

			Classificam-se neste código as remessas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para serem vendidas fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos, em operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.
5.450			**SISTEMAS DE INTEGRAÇÃO**
5.451			Remessa de animal e de insumo para estabelecimento produtor Classificam-se neste código as saídas referentes à remessa de animais e de insumos para criação de animais no sistema integrado.
5.500	**6.500**		**REMESSAS PARA FORMAÇÃO DE LOTE E COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO E EVENTUAIS DEVOLUÇÕES** (Ajuste SINIEF 09/05)
5.501	6.501		Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação ***Nota:*** *1 - Nova redação dada à nota explicativa pela alteração 563ª do Dec. nº 5.808, DOE 07.12.2005. Efeitos a partir de 01.01.2006.* Classificam-se neste código as saídas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento, remetidos com fim específico de exportação a "trading company", empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do remetente."
5.502	6.502		Remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, com fim específico de exportação Classificam-se neste código as saídas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, remetidas com fim específico de exportação a "trading company", empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do remetente.
5.503	6.503		Devolução de mercadoria recebida com fim específico de exportação Classificam-se neste código as devoluções

			efetuadas por "trading company", empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do destinatário, de mercadorias recebidas com fim específico de exportação, cujas entradas tenham sido classificadas no código "1.501 ou 2.501 – Entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação".
5.504	6.504		Remessa de mercadorias para formação de lote de exportação, de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento (Ajuste SINIEF 09/05). Classificam-se neste código as remessas de mercadorias para formação de lote de exportação, de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento.
5.505	6.505		Remessa de mercadorias, adquiridas ou recebidas de terceiros, para formação de lote de exportação (Ajuste SINIEF 09/05). Classificam-se neste código as remessas de mercadorias, adquiridas ou recebidas de terceiros, para formação de lote de exportação.
		7.500	**EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS RECEBIDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO**
		7.501	Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação Classificam-se neste código as exportações das mercadorias recebidas anteriormente com finalidade específica de exportação, cujas entradas tenham sido classificadas nos códigos "1.501 – Entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação" ou "2.501 – Entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação".
5.550	**6.550**	**7.550**	**OPERAÇÕES COM BENS DE ATIVO IMOBILIZADO E MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO**
5.551	6.551	7.551	Venda de bem do ativo imobilizado Classificam-se neste código as vendas de bens integrantes do ativo imobilizado do estabelecimento.
5.552	6.552		Transferência de bem do ativo imobilizado

			Classificam-se neste código os bens do ativo imobilizado transferidos para outro estabelecimento da mesma empresa.
5.553	6.553	7.553	Devolução de compra de bem para o ativo imobilizado Classificam-se neste código as devoluções de bens adquiridos para integrar o ativo imobilizado do estabelecimento, cuja entrada foi classificada no código "1.551, 2.551 ou 3.551 – Compra de bem para o ativo imobilizado".
5.554	6.554		Remessa de bem do ativo imobilizado para uso fora do estabelecimento Classificam-se neste código as remessas de bens do ativo imobilizado para uso fora do estabelecimento.
5.555	6.555		Devolução de bem do ativo imobilizado de terceiro, recebido para uso no estabelecimento Classificam-se neste código as saídas em devolução, de bens do ativo imobilizado de terceiros, recebidos para uso no estabelecimento, cuja entrada tenha sido classificada no código "1.555 ou 2.555 – Entrada de bem do ativo imobilizado de terceiro, remetido para uso no estabelecimento".
5.556	6.556	7.556	Devolução de compra de material de uso ou consumo Classificam-se neste código as devoluções de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, cuja entrada tenha sido classificada no código "1.556, 2.556 ou 3.556 – Compra de material para uso ou consumo".
5.557	6.557		Transferência de material de uso ou consumo Classificam-se neste código os materiais para uso ou consumo transferidos para outro estabelecimento da mesma empresa.
5.600	**6.600**		**CRÉDITOS E RESSARCIMENTOS DE ICMS**
5.601			Transferência de crédito de ICMS acumulado Classificam-se neste código os lançamentos destinados ao registro da transferência de

			créditos de ICMS para outras empresas.
5.602			Transferência de saldo credor de ICMS para outro estabelecimento da mesma empresa, destinado à compensação de saldo devedor de ICMS Classificam-se neste código os lançamentos destinados ao registro da transferência de saldos credores de ICMS para outros estabelecimentos da mesma empresa, destinados à compensação do saldo devedor do estabelecimento, inclusive no caso de apuração centralizada do imposto (Ajuste SINIEF 09/03).
5.603	6.603		Ressarcimento de ICMS retido por substituição tributária Classificam-se neste código os lançamentos destinados ao registro de ressarcimento de ICMS retido por substituição tributária a contribuinte substituído, efetuado pelo contribuinte substituto, nas hipóteses previstas na legislação aplicável.
5.605			Transferência de saldo devedor de ICMS de outro estabelecimento da mesma empresa (Ajuste SINIEF 03/04). Classificam-se neste código os lançamentos destinados ao registro da transferência de saldo devedor de ICMS para outro estabelecimento da mesma empresa, para efetivação da apuração centralizada do imposto.
5.606			Utilização de saldo credor de ICMS para extinção por compensação de débitos fiscais (Ajuste SINIEF 02/05). Classificam-se neste código os lançamentos destinados ao registro de utilização de saldo credor de ICMS em conta-gráfica para extinção por compensação de débitos fiscais desvinculados de conta-gráfica.
5.650	**6.650**	**7.650**	**SAÍDAS DE COMBUSTÍVEIS, DERIVADOS OU NÃO DE PETRÓLEO E LUBRIFICANTES**
5.651	6.651		Venda de combustível ou lubrificante de produção do estabelecimento destinado à industrialização subseqüente (Ajuste SINIEF 09/03)

			Classificam-se neste código as vendas de combustíveis ou lubrificantes industrializados no estabelecimento destinados à industrialização do próprio produto, inclusive aquelas decorrentes de encomenda para entrega futura, cujo faturamento tenha sido classificado no código "5.922 ou 6.922 - Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura".
		7.651	Venda de combustível ou lubrificante de produção do estabelecimento (Ajuste SINIEF 09/03) Classificam-se neste código as vendas de combustíveis ou lubrificantes industrializados no estabelecimento destinados ao exterior.
5.652	6.652		Venda de combustível ou lubrificante de produção do estabelecimento destinado à comercialização (Ajuste SINIEF 09/03) Classificam-se neste código as vendas de combustíveis ou lubrificantes industrializados no estabelecimento destinados à comercialização, inclusive aquelas decorrentes de encomenda para entrega futura, cujo faturamento tenha sido classificado no código "5.922 ou 6.922 - Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura".
5.653	6.653		Venda de combustível ou lubrificante de produção do estabelecimento destinado a consumidor ou usuário final (Ajuste SINIEF 09/03) Classificam-se neste código as vendas de combustíveis ou lubrificantes industrializados no estabelecimento destinados a consumo em processo de industrialização de outros produtos, à prestação de serviços ou a usuário final, inclusive aquelas decorrentes de encomenda para entrega futura, cujo faturamento tenha sido classificado no código "5.922 ou 6.922 - Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura".
5.654	6.654		Venda de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros destinado à industrialização subseqüente (Ajuste SINIEF

ESTADO DO PARANÁ
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
COORDENAÇÃO DA RECEITA DO ESTADO - CRE

NORMA DE PROCEDIMENTO FISCAL – NPF Nº 047/2005

O DIRETOR DA COORDENAÇÃO DA RECEITA DO ESTADO, no uso de suas atribuições legais, e;

considerando o disposto no *caput* do artigo 446 e § 3º do artigo 11 do Regulamento do ICMS do Estado do Paraná, aprovado pelo Decreto nº 5141, de 12 de dezembro de 2001, e nos §§ 1º e 3º do artigo 11 da Lei nº 11580, de 14 de novembro de 1996;

considerando os dados de pesquisa dos preços usualmente praticados pelo substituído final no mercado, realizada pela Fink & Schappo Consultoria Ltda. em conjunto com a Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC, e apresentado pelo Sindicato Nacional da Indústria da Cerveja - SINDICERV e Associação Brasileira das Indústrias de Refrigerantes e de Bebidas não Alcoólicas - ABIR, protocolada sob SID nº 8.589.223-1.

EXPEDE a seguinte Norma de Procedimento Fiscal.

SÚMULA: Tabela de valores para Base de Cálculo para Substituição Tributária nas operações com CERVEJAS e REFRIGERANTES.

1. Para fins da presente Norma de Procedimento Fiscal, considera-se como contribuintes substitutos aqueles definidos no Artigo 445 do Regulamento do ICMS do Estado do Paraná, aprovado pelo Decreto nº 5141, de 12 de dezembro de 2001.

2. Para efeito de retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subseqüentes com CERVEJAS e REFRIGERANTES, no período de "0" (zero) hora do dia 01 de julho de 2005 até às 24:00 (vinte e quatro) horas do dia 30 de setembro de 2005, os valores constantes das tabelas dos ANEXOS I e II respectivamente, desta NPF.

3. Os valores estabelecidos nesta Norma de Procedimento Fiscal deverão ser utilizados para a formação da base de cálculo da substituição tributária do ICMS, quando das vendas realizadas pelo substituto tributário aos estabelecimentos distribuidores, atacadistas ou varejistas, não importando o sistema de distribuição adotado.

   3.1. Nas notas fiscais que acobertarem as operações deverá constar a expressão: **"BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CONFORME – NPF Nº 047/2005".**

4. As marcas ou embalagens não relacionadas nas tabelas citadas acima poderão ser incluídas a qualquer tempo, devendo o interessado protocolar requerimento neste sentido na Secretaria da Fazenda, localizada na Avenida Vicente Machado, 445 – Curitiba, neste Estado, na Inspetoria Geral de Fiscalização – Setor de Regimes Especiais.

5. Independente do disposto no item 2, poderá a Receita Estadual alterar os períodos e as tabelas vigentes a qualquer momento, mediante publicação de novas tabelas no Diário Oficial do Estado.

6. Para determinação da base cálculo da substituição tributária de cervejas e refrigerantes importados deverão ser utilizadas as margens de valor agregado estabelecidas no § único do artigo 446 do Regulamento do ICMS do Estado do Paraná, aprovado pelo Decreto nº 5141, de 12 de dezembro de 2001.

7. Não utilizados os valores mencionados nesta Norma de Procedimento Fiscal, em virtude de decisão administrativa ou judicial que não determine a aplicação de outra base de cálculo para a substituição tributária das mercadorias de que trata este ato, a base de cálculo do imposto devido em razão da substituição tributária será determinada de acordo com a disciplina prevista no § único do artigo 446 do Regulamento do ICMS do Estado do Paraná, aprovado pelo Decreto nº 5141, de 12 de dezembro de 2001.

8. Esta Norma entrará em vigor na data da sua publicação, produzindo seus efeitos a partir de 01 de julho de 2005.

COORDENAÇÃO DA RECEITA DO ESTADO, Curitiba, em 30 de junho de 2005.

Luiz Carlos Vieira
Diretor

ESTADO DO PARANÁ
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
COORDENAÇÃO DA RECEITA DO ESTADO - CRE

NORMA DE PROCEDIMENTO FISCAL Nº 047/2005 - ANEXO I

TABELA DE BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST PARA CERVEJAS E CHOPE

CERVEJAS COMUNS	Garrafa Descartável Retornável até 360ml - em Reais (R$)	Garrafa Descartável e Retornável de 361 a 660ml - em Reais (R$)	Lata até 360ml - em Reais (R$)
Antárctica Pilsen	1,21	1,99	1,10
Bavaria Pilsen	1,19	1,70	1,01
Belco	1,12	1,44	0,98
Brahma Chopp	1,21	1,98	1,10
Colonia	1,21	1,49	1,04
Conti	1,12	1,40	1,01
Crystal	1,12	1,67	0,95
Dado Bier	1,12	1,40	1,01
Glacial	-	1,14	0,98
Guitt's	1,12	1,40	1,01
Itaipava	1,12	1,40	1,13
Kaiser Pilsen	1,15	1,88	1,06
Kilsen	1,12	1,40	1,01
Malta	1,12	1,36	0,79
Nova Schin Pilsen	1,22	1,62	0,99
Polar Export	1,33	2,15	1,25
Primus	1,17	1,72	1,07
Santa Cerva	1,12	1,50	1,03
Skol Pilsen	1,30	2,17	1,17
Spoller Pilsen	1,12	1,31	1,10
Zanni Pilsen	1,12	1,34	-
Outras Fabricação Nacional	1,11	1,54	1,04
CERVEJAS ESPECIAIS			
All Beer	1,14	-	1,00
Antárctica Pilsen Extra Cristal	1,46	2,40	1,49
Antárctica Malzbier	1,48	2,35	1,38
Aspen	1,14	-	1,00
Bavária Premiun	1,45	2,64	1,30
Bavária Sem Alcool	1,30	2,31	1,47
Bavária Export	1,30	-	-
Bierland	3,06	-	-
Bohemia	1,59	2,67	1,52
Brahma Bock	1,47	2,48	1,39
Brahma Extra	1,47	2,48	-
Brahma Light	1,50	2,42	1,39
Brahma Malzbier	1,49	2,38	1,46
Caracu	1,49	-	1,46
Carlsberg	1,57	-	1,33
Colônia Donna's Beer	2,27	-	-
Colônica Extra	1,35	1,63	1,25
Colônia Malzbier	1,35	1,63	1,25
Heineken	1,49	2,16	1,48
Kaiser Bock	1,40	2,59	1,35
Kaiser Gold	1,49	2,58	1,27
Kaiser Summer	1,25	2,40	1,13
Kilsen Malzbier	1,66	1,80	-
Kronenbier	1,54	-	1,50
Líber	1,46	2,34	1,43
Miller	1,54	2,33	1,38
Nova Schin Malzbier	1,33	1,97	1,29
Nova Schin Munich	1,38	-	1,29
Nova Schin Sem Álcool	1,35	-	1,27
Nova Schin NS2	1,35	-	1,35
Original	-	2,68	-
Polar Bock	1,65	2,65	1,59
Serramalte	-	2,59	-
Serrana	-	-	-
Skol Beats	1,73	-	1,72
Spoller Malzbier	-	1,73	-
Sudbrack	3,06	-	-
Zanni Malzbier	1,26	1,73	-
Xingu	1,44	2,33	1,39
Outras Fabricação Nacional	1,64	2,39	1,41

EMBALAGENS ESPECIAIS		CHOPP	
Skol Lata 473 ml	1,75	Antartica	7,30
Bohemia Royal Ale - 500ml	4,76	Brahma	7,30
Bohemia Escura - 500ml	3,71	Skol	7,30
Bohemia Weiss - 500ml	3,82	Kaiser	5,75
Skol Big Neck - 500ml	1,97	Bavaria	5,75
Kilsen - Desc. Ret. 1000ml	2,95	Schincariol	5,75
		Outros	7,30

ESTADO DO PARANÁ
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
COORDENAÇÃO DA RECEITA DO ESTADO - CRE

NORMA DE PROCEDIMENTO FISCAL Nº 047/2005 - ANEXO II

TABELA DE VALORES PARA BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST PARA REFRIGERANTES

REFRIGERANTES		EMBALAGENS RETORNÁVEIS						EMBALAGENS DESCARTÁVEIS						
		1250 ML	1000 ml	600 ml	De 201 a 500 ml	Até 200 ml	Xarope post mix	2500 ml	2000 ml	1000 ml	600 ml	De 355 a 599 ml	Até 354 ml	Lata De 251 a 355 ml
AMBEV	ANTÁRTICA				1,15		14,80	2,32	2,13	1,78	1,50			1,13
	BRAHMA				1,18		14,80		2,11	1,78	1,51			1,12
	PEPSI COLA		1,28	1,39	1,11		14,80	2,33	2,14	1,86	1,51			1,14
	PEPSI COLA TWIST				1,22		14,80		2,33	1,87	1,58			1,18
	PEPSI X ENERGY													1,31
SPAIPA, VONPAR, CVI	COCA COLA	1,34	1,45	1,41	1,18		14,80	2,59	2,37	1,90	1,63	1,42	1,22	1,21
	COCA LEMON						14,80		2,47	1,90	1,62			1,24
	SCHWEPPES												1,66	1,46
	OUTROS SABORES	1,34	1,33	1,43	1,19	0,71	14,80		2,04	1,93	1,63			1,17
SCHINCARIOL - TODOS SABORES				1,00					1,71	1,29		1,01	0,68	1,00
HUGO CINI, FRUKI, BONANZA, SARANDI, L.SELL - TODOS SABORES				0,97					1,54	1,36	1,07		0,85	1,02
GUARATUBA				0,58					1,46					
NAYPI									1,40	1,23		0,74		
NEON				0,60					1,50					
PARANAENSE				0,60					1,50					
TIKA				0,60		0,54			1,50				0,67	
ULIANA				0,58					1,46					
MARCAS REGIONAIS CONFORME LISTADAS ABAIXO(1)				0,62	0,97	0,56			1,55	1,37	1,13	0,82	0,85	1,06
OUTRAS MARCAS REGIONAIS (2)				0,65	0,99	0,58			1,60	1,41	1,17	0,85	0,88	1,10
TODAS AS MARCAS REGIONAIS DE BAIXAS CALORIAS				0,52					1,30					

ISOTÔNICOS	Vidro Descartável Até 600ml	PET Até 354ml	PET De 355 a 599 ml
GATORADE, MARATHON	2,40		2,98
ENERGIL SPORT			1,87
SKINKA		0,60	0,75
OUTROS ISOTÔNICOS	2,40	1,50	1,87

ENERGÉTICOS	Lata Até 250ml
RED BULL	6,79
BURN	5,27
OUTROS ENERGÉTICOS	6,50

(1) Água da Serra, Aruba, Condi, Conquista, Cristalina, Fabiane, Fit, Flor do Campo, Fonte, Funada, Garoto, Goldscrin, Golly, Kareta, Kienen, Ligiane, Mill, Nativa, Picolino, Prudy, Pureza, Refribom, Refricol, Rio Branco, Tafi, Tyss, Xereta, Yakuy.

(2) Todos as demais marcas de atuação regional não relacionadas na tabela.