

Acórdão: 24.809/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.019618382-88
Impugnação: 40.010157638-97
Impugnante: Teichair Embalagens Indústria e Comércio Ltda
CNPJ: 43.991216/0001-79
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - SIMPLES NACIONAL. Pedido de restituição de valores pagos a título de ICMS antecipação, baseado no argumento de que a aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) prevista no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalíneas “b.65” e “b.66” do RICMS/02 em saídas decorrentes de entradas interestaduais de mercadorias em estabelecimento de empresa optante pelo regime do Simples Nacional, afasta a apuração do ICMS antecipação previsto no art. 42, § 14º do RICMS/12 e art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, subalínea “g.2” da Lei Complementar nº 123/06. Contudo, a Instrução Normativa SUTRI nº 001/16, em seu art. 2º, inciso I, alínea “b” e inciso II, estabelece que a alíquota interna a ser aplicada para cálculo da antecipação de ICMS é “a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria”.

Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente processo tributário administrativo trata de pedido de restituição do ICMS por empresa optante pelo regime do Simples Nacional, que recebeu o Protocolo SIARE 202.400.468.916-8.

No formulário *on-line* preenchido pela Requerente consta a seguinte redação do pedido: “*a empresa em referência, participante do Simples Nacional, fez recolhimento de antecipação de alíquota de ICMS conforme previsto no art. 42, § 14º do RICMS e art. 13, § 1º, g.2 da LC 123/06, no período de dezembro de 2022 a agosto de 2023. Porém existiam produtos de embalagens do RICMS/2002 – Parte Geral - 2/8 capítulo VII art. 42, b.66. Sendo que a alíquota interna é de 12% e não teria a antecipação de ICMS a recolher.*”

O pedido é acompanhado de documentação apresentada pela Requerente, às fls. 03/63.

Após analisar o pedido e a documentação apresentada e verificar a legislação, a Fiscalização emite Parecer, às fls. 65/79.

Cita pedido de restituição anterior que recebeu o Protocolo SIARE Nº 202.314.184.999-9 de 07/10/23, autuado como PTA nº 16.001738882-04.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclarece que o pedido anterior foi indeferido e que o presente pedido é sobre o mesmo tema.

Passando ao pedido em análise, cita as mercadorias objeto do pedido:

- Filme *Strecht* – NCM 3920.10.99;
- PVC Encolhível Dobrado – NCM 3920.43.10;
- PVC Esticável linha industrial – NCM 3920.43.90;
- Polietileno *Strecht* Manual – NCM 3920.43.90;
- Fitas Adesivas Largas Transparentes – NCM 3919.10.10;
- Sucata de plástico – NCM 3915.10.00.

Entende que as mercadorias “sucata de plástico” e “fitas adesivas largas transparentes” não se enquadram na condição de “embalagem”, nos termos regulamentares. Seriam, a seu ver, material de uso e consumo.

Cita a Consulta de Contribuinte nº 92 de 29/05/23, que trata de filme *strecht*, a qual orienta que:

“No que toca ao **Filme Strecht**, quando utilizado para viabilizar armazenamento e transporte, não compõe a embalagem da mercadoria, elemento este que, em se tratando de alimento animal, se limita ao pacote que o envolve, ou seja, aquele que estabelece a unidade vendida ao consumidor final. Logo, no caso da consulente, a aquisição de tal mercadoria não dá ensejo ao aproveitamento de créditos de ICMS.

(...)

Dito isso, vale lembrar que a alínea “d” do inciso II do art. 222 do RICMS exclui do conceito de embalagem aquilo que não altera a apresentação do produto ao respectivo consumidor, bem como os elementos destinados apenas ao respectivo transporte.”

Cita Consulta de Contribuinte nº 170/2022.

Conclui que “os produtos seriam classificados como de uso e consumo e sujeitos ao ICMS DIFAL”, propondo, então, o indeferimento do pedido.

Em Despacho de fls. 79, o Delegado Fiscal em exercício da Delegacia Fiscal de Pouso Alegre indefere o pedido, com base no parecer.

Da Impugnação

Inconformada, a Requerente apresenta sua Impugnação, às fls. 83/84, anexando documentos às fls. 85/107.

A Impugnante informa ser optante pelo ‘Simples Nacional’ e ter como CNAE principal 1732/0-00 a Fabricação de embalagens de Cartolina e Papel-Cartão, e como CNAE secundário o Comércio varejista de produtos de embalagens, entre outros.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relata que adquire mercadorias de outros Estados, destinando toda compra para revenda, sendo que esses produtos não foram objeto de destinação para uso e consumo próprio.

Assinala que tais mercadorias, quando adquiridas de empresas do regime débito e crédito, foram acobertadas por notas fiscais com destaque do ICMS; e, quando adquiridas de empresas optantes do Simples Nacional, não existe imposto destacado na nota fiscal.

A Impugnante alega que praticou a revenda dessas mercadorias através de vendas *e-commerce*, utilizando as plataformas do Mercado Livre e Shopee.

Informa que fez, então, o pagamento antecipado do “ICMS” com base no que trata o § 14 do art. 42 do RICMS/02 e art. 13, § 1º, g.2 da Lei Complementar nº 123/06, pela aquisição de mercadoria destinada à industrialização ou à comercialização, em operação oriunda de outra unidade da Federação.

Considera, como valor do imposto relativo à operação interestadual, o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual prevista nas resoluções do Senado n.º 22/1989 e 13/2012 sobre o valor da operação, consoante inciso III do art. 2 da Instrução Normativa SUTRI n.º 001/2016, ainda que não haja o destaque do imposto na operação promovida por remetente optante pelo Simples Nacional.

Entretanto, entende que conforme prevê o art. 42, inciso I, alínea “b”, subalíneas “b.65” e “b.66” do RICMS/02, a alíquota interna é de 12%; e, portanto, não seria devida a antecipação do ICMS.

Sendo assim, a Impugnante considera ter feito o recolhimento indevido da antecipação do ICMS para estas mercadorias.

Entende ter direito à restituição, de acordo com previsão do art. 92 do RICMS/02 e arts. 28 a 36 do RPTA.

A Impugnante apresenta, em anexo à peça de defesa, as seguintes planilhas:

Anexo 1 - Detalhamento das notas fiscais de entrada por produtos, NCM e outros;

Anexo 2 - Relatórios de saídas dos produtos revendidos.

Conclui, pedindo pela procedência da Impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, então, apresenta sua Manifestação Fiscal (fls. 110/121), por meio da qual refuta os argumentos da Impugnante.

Transcreve trechos da Instrução Normativa SUTRI nº 001, de 06 de maio de 2016.

Reproduz a capitulação que mencionou no parecer.

Destaca que, como fabricante de embalagens de cartolina e papel-cartão, presume-se ser esta sua venda principal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assinala que *“ao mesmo tempo que informou ter adquirido mercadorias para industrialização ou comercialização, afirma que praticou a revenda desses materiais em questão, através de vendas e-commerce e Plataforma do Mercado Livre e Shopee.”*

Destaca que, a partir da análise da planilha do Anexo II, às fls. 89/97, apresentada pela Impugnante, verifica-se que a Coluna “Cliente” é praticamente 100% de pessoas físicas não contribuintes (CPF). Alguns raros CNPJ também são de não contribuintes, a exemplo de Projeto do Bem Estar, Hotel Apus, Magnífica Beleza, SP Polo de Ensino.

Cita os CFOP discriminados na Planilha Entradas e na Planilha Saídas, Coluna CFOP Produto.

Ressalta que quase a totalidade das notas fiscais de entrada, de acordo como CFOP, estão indicadas como para comercialização.

Adverte que como as vendas foram, no geral, para pessoas físicas, certamente não tem a utilização como “Embalagens”.

Reproduz as Consultas de Contribuintes que relacionou no parecer.

Conclui, pedindo pela improcedência da Impugnação.

DECISÃO

Conforme relatado, o processo tributário administrativo em análise trata de pedido de restituição do ICMS por empresa optante pelo regime do Simples Nacional, que recebeu o Protocolo SIARE 202.400.468.916-8.

No formulário on-line preenchido pela Requerente (fls. 02), consta a seguinte redação do pedido: *“a empresa em referência, participante do Simples Nacional, fez recolhimento de antecipação de alíquota de ICMS conforme previsto no art. 42, § 14º do RICMS e art. 13, § 1º, g.2 da LC 123/06, no período de dezembro de 2022 a agosto de 2023. Porém existiam produtos de embalagens do RICMS/2002 – Parte Geral - 2/8 capítulo VII art. 42, b.66. Sendo que a alíquota interna é de 12% e não teria a antecipação de ICMS a recolher.”*

Em despacho de fls. 79, o Delegado Fiscal em exercício da Delegacia Fiscal de Pouso Alegre indefere o pedido, com base no parecer.

Já na peça de recurso apresentada, a Impugnante, além de mencionar a subalínea “b.66” do art. 42, inciso I, alínea “b” do RICMS/02, como fez originalmente, cita também a subalínea “b.65” do mesmo dispositivo legal, para afirmar que a alíquota interna é de 12%, e, portanto, não seria devida a antecipação do ICMS.

A questão central do pedido de restituição é: na hipótese de aplicação do art. 42, inciso I, alínea “b”, subalíneas “b.65” e “b.66” do RICMS/02 em saídas decorrentes de entradas interestaduais de mercadorias em estabelecimento de empresa optante pelo regime do Simples Nacional, tal fato afastaria a apuração do ICMS antecipação previsto no art. 42, § 14º do RICMS/02 e art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, subalínea “g.2” da Lei Complementar nº 123/06?

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para sanar esta dúvida, cabe observar a orientação contida na Instrução Normativa SUTRI nº 001/16, em especial, seu art. 2º, inciso I, alínea “b”, e inciso II, que assim dispõem:

Art. 2º. O cálculo da antecipação do imposto deverá observar o seguinte:

I - para fins do disposto no art. 49 do RICMS:

a) do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

b) ao valor obtido na forma da alínea “a” será incluído o valor do imposto considerando **a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;**

II - sobre o valor obtido na forma da alínea “b” do inciso I do caput, será aplicada **a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;**

III - o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma do inciso II do caput e o valor do imposto relativo à operação interestadual, assim considerado o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação de que trata a alínea “a” antes da exclusão do imposto.

(...)

(Destacou-se)

Observa-se, portanto, que a Instrução Normativa citada estabelece qual alíquota interna deve ser aplicada para cálculo da antecipação de ICMS, sendo esta “a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria”.

Tal entendimento é confirmado na resposta à Consulta de Contribuinte nº 250/17. Veja-se:

ICMS - SIMPLES NACIONAL - ALÍQUOTA - ANTECIPAÇÃO - A antecipação de que trata o § 14 do art. 42 do RICMS/2002 é devida na aquisição de mercadoria, em operação interestadual, por microempresa e empresa de pequeno porte que a destinar à industrialização, à comercialização ou à utilização na prestação de serviço, correspondendo ao valor resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste estado para a mercadoria e a alíquota interestadual sobre a base de cálculo.

(...)

CONSULTA:

(...)

2 - Está correto o entendimento da Consulente de que, durante o período em que era optante pelo Simples

Nacional, não era devida a antecipação do imposto nas aquisições de matérias-primas de outras unidades da Federação, uma vez que a alíquota do produto final nas operações internas era de 12% (doze por cento)?

RESPOSTA:

(...)

2 - O entendimento da Consulente não está correto. A antecipação de que trata o § 14 do art. 42 do RICMS/2002 é devida na aquisição de mercadoria, em operação interestadual, por microempresa e empresa de pequeno porte que a destinar à industrialização, à comercialização ou à utilização na prestação de serviço, e corresponde ao valor resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste estado para a mercadoria e a interestadual sobre a base de cálculo.

Até 31/12/2015, a base de cálculo estava prevista no inciso XXII do art. 43 do RICMS/2002.

§ 14. Ficam a microempresa e a empresa de pequeno porte obrigadas a recolher, a título de antecipação do imposto, o valor resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual e devido na entrada de mercadoria destinada a industrialização ou comercialização ou na utilização de serviço, em operação ou prestação oriunda de outra unidade da Federação, observado o disposto no inciso XXII do caput do art. 43 deste Regulamento.

A partir de 1º/01/2016, o cálculo da antecipação se dá com base no inciso I do § 8º e no § 9º, todos do art. 43 do RICMS/2002.

§ 14. O contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte que adquirir em operação interestadual mercadoria para industrialização, comercialização ou utilização na prestação de serviço, fica obrigado a recolher, a título de antecipação do imposto, o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, observado o disposto no inciso I do § 8º e no § 9º do art. 43 deste Regulamento.

Em todo caso, a antecipação somente será devida caso exista diferença positiva entre as alíquotas interna a consumidor final, estabelecida neste estado para a mercadoria, e a interestadual, desde que não haja previsão de redução de base de cálculo para o mesmo tipo de operação interna.

Todavia, **a alíquota interna a ser confrontada com a alíquota interestadual para fins de cálculo da antecipação do imposto não é a referente ao produto final (rótulo), mas sim a relativa à mercadoria que está sendo adquirida**, no caso, as matérias-primas utilizadas pela Consulente em seu processo produtivo, quais sejam, filme autoadesivo de papel, plástico, tinta para flexografia e fita ribon.

Nesse sentido, o art. 2º da Instrução Normativa SUTRI nº 001/2016 c/c subalínea “a.2” do inciso I do § 8º do art. 43 do RICMS/2002, estabelece que, para fins de cálculo da antecipação do imposto, deverá ser considerada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste estado para a mercadoria.

Art. 2º O cálculo da antecipação do imposto deverá observar o seguinte:

I - para fins do disposto no art. 49 do RICMS:

- a) do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;
- b) ao valor obtido na forma da alínea “a” será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste estado para a mercadoria;

II - sobre o valor obtido na forma da alínea “b” do inciso I do caput, será aplicada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste estado para a mercadoria;

III - o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma do inciso II do caput e o valor do imposto relativo à operação interestadual, assim considerado o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação de que trata a alínea “a” antes da exclusão do imposto.

(...)

(Grifou-se)

Por esta razão, compreende-se que, no caso de aquisição interestadual para comercialização, o cálculo da antecipação do ICMS não está condicionado ao tipo de operação de saída que a empresa optante pelo Simples Nacional irá realizar a seguir.

Até porque o contribuinte responsável por este recolhimento antecipado do imposto pode dar saída à pessoa física ou jurídica, adquirindo a mercadoria como consumidora final; ou, ainda, vender a empresas contribuintes do ICMS interessadas em revender a mercadoria, seja em operações internas ou interestaduais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E se a apuração e o recolhimento da antecipação do ICMS dependessem de como se dá a saída da mercadoria, esta circunstância implicaria em inúmeros pedidos de restituição, tornando a gestão do tributo muito mais complexa e difícil, tanto para a Administração Pública quanto para o contribuinte.

Acresça-se que a regra vale também para compra para industrialização, na qual a mercadoria adquirida pode ser matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem a participar no processo de fabricação da mercadoria posteriormente comercializada.

O que pretende o legislador é que não haja desequilíbrio entre as empresas que adquirem de fornecedores no mercado interno mineiro, daquelas que adquirem de fornecedores de outras unidades da Federação.

Por isto, o tipo de operação a realizar na saída da mercadoria do estabelecimento optante pelo Simples Nacional que a adquire de fora do Estado não afasta a apuração da antecipação do ICMS, prevista no art. 42, § 14º do RICMS/02 e art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, subalínea “g.2” da Lei Complementar nº 123/06, como pretende a Impugnante.

Assinale-se que, no presente caso, a maioria das saídas realizadas pela Impugnante foram de mercadorias com destino a pessoas físicas residentes fora do Estado, demonstrando que a Requerente, em grande parte das operações que realizou com as mercadorias objeto do pedido de restituição, adquiriu de fornecedor de fora do Estado e revendeu a consumidor final de fora do Estado, o que não afasta a obrigação de apurar e recolher o ICMS antecipação previsto no art. 42, § 14º do RICMS/02 e art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, subalínea “g.2” da Lei Complementar nº 123/06.

Na planilha de fls. 89/97, apenas seis operações de saída de mercadorias são destinadas a contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais. E mesmo assim, a quantidade de mercadorias vendidas sugere a aquisição para fins de uso e consumo, não para revenda, o que também não afasta a obrigação de apurar e recolher o ICMS antecipação.

Destaque-se a aquisição de “sucata de plástico” (NCM nº 3915.10.00), cuja entrada foi acobertada pela Nota Fiscal nº 8.511, emitida em 24/04/23 (fls. 34 verso); e de “aparas plásticas preto” referente à Nota Fiscal 8.701 de 20/07/23, citada na planilha às fls. 87, ambas emitidas por Centrocinco Indústria e Comércio de Embalagens Ltda.

Como afirma a Fiscalização, estas mercadorias não se enquadram na condição de embalagem, devendo ser consideradas material de uso e consumo.

Conclui-se que a “sucata de plástico” (NCM nº 3915.10.00), bem como as “aparas plásticas preto” não podem ser objeto de aplicação da alíquota de 12% nas operações internas, na medida em que não se enquadram nem na subalínea b.65, nem na subalínea b.66, da alínea “b”, do inciso I, do art. 42 do RICMS/02.

Quanto às “fitas adesivas largas transparentes” (Nota Fiscal nº 2.558, às fls. 34, anverso), cabe mencionar a resposta à Consulta de Contribuinte nº 019/24, que assim orienta:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A legislação tributária mineira, no subitem 4.15 do item 4 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/2023 prescreve a alíquota de 12% para os produtos:

Chapas, folhas, películas, tiras e lâminas de plástico classificadas nas posições 39.19, 39.20 e 39.21 da NBM/SH, em operações promovidas por estabelecimento industrial e destinadas a estabelecimento de contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS ou por cooperativa de produtores rurais com destino a produtor rural.

Assim, o referido regulamento menciona chapas, folhas, películas, tiras e lâminas de plástico, ou seja, **não há menção às fitas, logo, o entendimento da Consulta de Contribuinte nº 044/2010 permanece correto, devendo ser aplicada a alíquota de 18% nas operações internas com fitas adesivas classificadas na posição 3919 da NBM/SH.**

(...)

(destacou-se)

Sendo assim, as fitas adesivas também não podem ser objeto de aplicação da alíquota de 12% nas operações internas, caso o entendimento fosse o distinto daquele externado na Instrução Normativa SUTRI nº 001/16.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Marilene Costa de Oliveira Lima (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 29 de agosto de 2024.

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

P