

Órgão Consultivo

Categoria: Informações em Processos de Consulta
Número: 086/2020 - CRDI/SUNOR
Data da Aprovação: 26/05/2020
Assunto: Produtor Rural
Embalagem/Vasilhame
Insumos/Resíduos

Nota Explicativa :

Nota: " Os documentos contidos nesta base de dados têm caráter meramente informativo. Somente os textos publicados no Diário Oficial estão aptos à produção de efeitos legais."

Texto

INFORMAÇÃO Nº 086/2020 – CRDI/SUNOR

..., produtor rural, sendo a propriedade situada à Rodovia ..., km ..., Zona Rural, em .../MT, com CPF nº ... e Inscrição Estadual nº ..., consulta sobre o tratamento tributário conferido nas aquisições interestaduais de embalagens (bandejas) para acondicionamento de ovos.

Em síntese, o contribuinte questiona sobre a exigência da cobrança do ICMS diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de embalagens (bandejas) para acondicionamento de ovos, haja vista que as saídas desse produto são isentas do ICMS e, também, considerando a alteração na legislação do Estado de Mato Grosso.

Acrescenta, ainda, o seguinte entendimento: "as embalagens, não constituem material de consumo, mas, sim, insumo da produção, e que este caráter que não desaparece com a vedação do crédito. Se não consiste o produto em material de consumo – tão pouco, ativo fixo – entende-se que não há ocorrência do fato gerador acima transcrito, posto que ausente elemento necessário à sua tipificação. Consequentemente, é indevida a exigência do recolhimento do respectivo imposto".

Por fim, declara que não se encontra sob procedimento fiscal, iniciado ou já instaurado, para apurar fatos relacionados com a matéria objeto da presente consulta e que a dúvida suscitada não foi objeto de consulta anterior ou de decisão proferida em processo administrativo já findo, em que tenha sido parte.

É a consulta.

De início cabe informar que em consulta aos dados da empresa, extraídos do Sistema de Cadastro de Contribuintes da SEFAZ/MT, verifica-se que o contribuinte tem a sua atividade principal classificada no Código Nacional de Atividades Econômicas – CNAE 0155-5/05 – Produção de ovos, da classificação IBGE. Observa-se, ainda, que o estabelecimento consulente, atualmente, continua enquadrada no regime de apuração normal do ICMS, conforme observado a partir de 01/01/2020, regime ao qual já estava submetida durante a vigência do regime de estimativa simplificado, por ter sido afastada de ofício, desde o início do aludido regime (1º/11/2011).

O material de embalagem pode receber tratamento tributário distinto, conforme seja sua destinação: integração ao ativo fixo ou insumos da produção.

Assim, quanto à questão suscitada pela consulente, referente ao tratamento tributário aplicável nas aquisições interestaduais das "embalagens (bandejas)", destinadas ao

condicionamento de ovos, para análise da matéria, inicialmente, cabe trazer à colação o texto do artigo 106, incisos I e II, e do artigo 116, incisos II e III, do Regulamento do ICMS do Estado de Mato Grosso, aprovado pelo Decreto nº 2.212, de 20/03/2014:

Art. 106 Respeitados os limites estabelecidos nos artigos 103 e 104, o **crédito fiscal para cada período de apuração é constituído pelo valor do imposto:**

I – referente às mercadorias entradas no período para comercialização;

II – referente às matérias-primas e **produtos intermediários**, entrados no período, que **venham a integrar o produto final e a respectiva embalagem**, bem como a energia elétrica e os combustíveis consumidos no processo de industrialização;

(...)

Art. 116 Qualquer que seja o regime de apuração e de pagamento do imposto, para efeito de determinação do montante do tributo a recolher, é **vedado o crédito do imposto pago**, relativamente à mercadoria entrada ou adquirida pelo estabelecimento: (cf. § 3º do art. 25 da Lei nº 7.098/98)

I – **para a integração ou consumo em processo de industrialização** ou produção rural, **quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto**, exceto se se tratar de saída para o exterior; (cf. inciso I do § 3º do art. 25 da Lei nº 7.098/98)

II – **para comercialização** ou prestação de serviço, **quando a saída ou prestação subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto**, exceto as destinadas ao exterior; (cf. inciso II do § 3º do art. 25 da Lei nº 7.098/98)

III – **para uso ou consumo do próprio estabelecimento**, assim entendida a que não seja utilizada na comercialização e a **que não seja empregada para integrar o produto ou para ser consumida no respectivo processo de industrialização**; (cf. inciso III do § 3º do art. 25 da Lei nº 7.098/98)
(...)

Da leitura dos dispositivos transcritos, depreende-se que os **materiais de embalagem constituem insumos da produção**, inclusive autorizam o crédito relativo ao ICMS incidente na sua aquisição, quando o seu valor integrar o preço das saídas das mercadorias e **seja empregado para integrar o produto ou para ser consumida no respectivo processo de industrialização**.

Por seu turno, os artigos 2º e 3º do RICMS/2014, preceituam:

Art. 2º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – **ICMS incide sobre:** (cf. **caput** do art. 2º da Lei nº 7.098/98)
(...)

§ 1º O imposto incide também: (cf. § 1º do art. 2º da Lei nº 7.098/98)
(...)

IV – **sobre a entrada no estabelecimento de contribuinte de bem ou mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;**
(...)

§ 8º Nas hipóteses dos incisos IV e V do § 1º deste artigo, a obrigação do contribuinte consistirá, afinal, em pagar o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Art. 3º *Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: (cf. caput do art. 3º da Lei nº 7.098/98)*
(...)

XIII – da entrada no estabelecimento de contribuinte de bem ou mercadoria, adquirida em outro Estado, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;
(...).

Pela literalidade do texto acima, deduz-se que será cobrado o ICMS diferencial de alíquotas do contribuinte que adquirir mercadoria para uso e consumo ou para integrar o seu ativo permanente.

Em outras palavras, as mercadorias entradas ou adquiridas para uso e consumo próprio do estabelecimento, por não fazerem parte do produto final e nem serem consumidos integralmente no processo produtivo, são considerados materiais de uso e consumo, hipótese prevista nos dispositivos reproduzidos dos artigos 2º e 3º do RICMS/2014 (ex: sacolas de supermercado).

Em relação ao caso em exame, deflui-se que a entrada de embalagens "bandejas", destinadas a acondicionar os ovos, não tipifica a hipótese prevista nos dispositivos normativos transcritos.

As embalagens (bandejas) para acondicionamento dos ovos são insumos para a comercialização dos ovos, verificando-se a venda de um só produto (os ovos), dos quais a respectiva embalagem não se desagrega, isto é, as bandejas não retornam ao estabelecimento industrial e tampouco os ovos são vendidos sem a embalagem que as acondiciona para transporte do estabelecimento da consulente até os estabelecimentos adquirentes.

Por conseguinte, no processo produtivo, as referidas embalagens são consideradas como insumo – e não material de uso ou consumo –, de forma que o ICMS que grava a sua entrada no estabelecimento configura crédito fiscal.

Ocorre que os produtos "ovos" estão contemplados com isenção do imposto, conforme estabelecido no inciso IX do artigo 4º do Anexo IV do RICMS/2014. Vale a reprodução:

ANEXO IV
DAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES ALCANÇADAS POR ISENÇÃO DO ICMS
(a que se refere o artigo 17 das disposições permanentes)

Art. 4º *Saídas, internas ou interestaduais, dos seguintes produtos, em estado natural, exceto quando destinados à industrialização: (cf. Convênio ICM 44/75 e alterações)*
(...)

IX – ovos;
(...).

Assim, em que pese constituir a embalagem insumo da produção, não poderá o estabelecimento utilizar-se do crédito do ICMS a ela referente, em face de estar a saída do produto final agraciada com isenção, ressalvada a comprovação de ter sido a

operação onerada pelo imposto, conforme preceitua o inciso I do artigo 116 do estatuto regulamentar, RICMS/2014, já transcrito anteriormente.

Por fim, em resposta ao questionamento da consulente, informa-se que o seu entendimento está correto. **As embalagens (bandejas) para acondicionamento dos ovos constituem insumos da produção e, portanto, não é devido o recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais desses produtos.**

Todavia, não é demais ressaltar que entre as embalagens há também aquelas que não se destinam à comercialização, ou seja, são meros recipientes da mercadoria cuja saída se efetua e que, ainda que na forma de troca, retornarão ao estabelecimento remetente. Nesta hipótese, a aquisição destas embalagens importa a sua integralização ao ativo imobilizado, sendo, portanto, devido o diferencial de alíquota.

Incumbe ressalvar que, nos termos do parágrafo único do artigo 1.005 do RICMS/2014, o entendimento exarado na presente Informação tem aplicação restrita ao período consultado, tendo em vista a superveniência de normas dispendo de modo diverso.

É importante também registrar que não produzirá os efeitos legais previstos no artigo 1.002 e no parágrafo único do artigo 1.005 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 2.212/2014, a consulta respondida sobre matéria que esteja enquadrada em qualquer das situações previstas nos incisos do caput do artigo 1.008 do mesmo Regulamento.

É a informação, ora submetida à superior consideração, com a ressalva de que os destaques apostos nos dispositivos da legislação transcrita não existem nos originais.

Coordenadoria de Redação, Divulgação e Interpretação de Normas da Receita Pública da Superintendência de Normas da Receita Pública, em Cuiabá – MT, 26 de maio de 2020.

Francislaine Cristini Vidal Marquezin Garcia Rúbio
FTE

DE ACORDO:

Yara Maria Stefano Sgrinholi
Coordenadora – CRDI

APROVADA.

José Elson Matias dos Santos
Superintendente de Normas da Receita Pública