

ARTIGOS DE PAPELARIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - TRATAMENTO FISCAL

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Neste trabalho, abordaremos o regime de substituição tributária aplicável nas operações internas e interestaduais com artigos de papelaria relacionada no [Capítulo 19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS-MG](#), aprovado pelo [Decreto nº 43.080/2002](#). Esse regime tributário consiste na atribuição de responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento antecipado do ICMS devido pelas operações subsequentes promovidas com as referidas mercadorias.

Nas hipóteses de aplicação do regime de substituição tributária apenas por meio de legislação estadual, sem a celebração de Convênio ou Protocolo no âmbito do CONFAZ entre o Estado de Minas Gerais e demais Unidades da Federação, não é possível exigir que o contribuinte de outro Estado promova o recolhimento antecipado do imposto em favor deste Estado. Nesse caso, quando ocorrer operação interestadual na qual o Estado de origem não seja signatário de Convênio ou Protocolo com o Estado de Minas Gerais, caberá ao contribuinte mineiro adquirente o recolhimento antecipado do imposto.

As disposições relativamente ao regime de substituição tributária atribuído às operações com artigos de papelaria são atualmente disciplinadas pelos [arts. 12 e 14 a 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS-MG/2002](#).

O âmbito de aplicação do regime de substituição tributária é interno relativamente às operações com mercadorias provenientes de Unidades da Federação constantes da coluna "Exceções" dos Capítulos da Parte 2 do Anexo XV do [RICMS-MG/2002](#).

As mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes são todas as mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV, nos termos do [Convênio ICMS nº 142/2018](#) e alcança somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas.

As mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes neste Estado são apenas aquelas para as quais foi instituído tal regime, conforme o âmbito de aplicação constante da Parte 2 do Anexo XV do [RICMS-MG/2002](#).

2. RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO - OPERAÇÃO INTERNA

O estabelecimento industrial situado no Estado de Minas Gerais, nas operações internas que realizar com mercadorias relacionadas no tópico 6, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes (art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS-MG).

3. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL

O contribuinte do ICMS, industrial ou não, estabelecido em outra Unidade da Federação, que tenha celebrado Convênio ou Protocolo com o Estado de Minas Gerais para aplicação do regime de substituição tributária, nas remessas das mercadorias para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por

substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes ([arts. 12 e 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS-MG](#)).

As Unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado Protocolo ou Convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou agrupamento de mercadorias, são as identificadas nos Capítulos da Parte 2 do Anexo XV do [RICMS-MG/02](#).

O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada no tópico 6, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente ([art. 14 do Anexo XV do RICMS-MG](#)).

A responsabilidade prevista no parágrafo anterior aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

4. IMPOSTO NÃO RETIDO - RESPONSABILIDADE DO DESTINATÁRIO

O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada no tópico 6 deste texto, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto ([art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS-MG](#)).

Essa responsabilidade aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

O disposto neste tópico não se aplica quando o destinatário adquirir mercadoria de estabelecimento alienante ou remetente mineiro, detentor de regime especial de tributação de atribuição da responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto devido por substituição tributária, e não tiver acesso às informações necessárias à conferência do preço de partida da mercadoria para a formação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária.

5. MERCADORIA IMPORTADA OU ADQUIRIDA EM PROCESSO DE LICITAÇÃO - RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO

Na hipótese de entrada no estabelecimento de mercadoria relacionada no tópico 6, em virtude de importação ou de aquisição em licitação promovida pelo poder público, o importador ou adquirente é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela apuração do imposto devido relativamente às operações subsequentes, observado o seguinte:

a) em se tratando de operação de importação alcançada pelo diferimento do imposto, a retenção do imposto devido a título de substituição tributária será efetuada no momento da saída da mercadoria do estabelecimento importador;

b) em se tratando de operação de importação não alcançada pelo diferimento do imposto, a apuração do imposto devido a título de substituição tributária será efetuada no momento do desembaraço aduaneiro ou da entrega da mercadoria, quando esta ocorrer antes do desembaraço; e

c) em se tratando de aquisição em licitação promovida pelo poder público, a apuração do imposto devido a título de substituição tributária será efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente.

6. ARTIGOS DE PAPELARIA SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO

Sujeitam-se ao regime de substituição tributária, previsto nos [arts. 12 a 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS-MG](#), as mercadorias a seguir relacionadas, em conformidade com o disposto no [Capítulo 19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS-MG](#).

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

19.1. Interno e nas seguintes unidades da Federação: Bahia (Protocolo ICMS nº 28/2010), Paraná (Protocolo ICMS nº 199/2009), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS nº 199/2009), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS nº 199/2009) e São Paulo (Protocolo ICMS nº 40/2009).

19.2 Interno

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
1.0	19.001.00	3213.10.00	Tinta guache	19.1	80
2.0	19.002.00	3916.20.00	Espiral - perfil para encadernação, de plástico e outros materiais classificados nas posições 3901 a 3914	19.1 19.1	80
3.0	19.003.00	3916.10.00 3916.90	Outros espirais - perfil para encadernação, de plástico e outros materiais classificados nas posições 3901 a 3914	19.1	80
4.0	19.004.00	3926.10.00	Artigos de escritório e artigos escolares de plástico e outros materiais classificados nas posições 3901 a 3914, exceto estojos	19.1	60
5.0	19.005.00	4202.1 4202.9	Maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes	19.1	55
5.1	19.005.01	4202.1 4202.9	Baús, malas e maletas para viagem	19.2	60,91
6.0	19.006.00	3926.90.90	Prancheta de plástico	19.1	80
7.0	19.007.00	4802.20.90 4811.90.90	Bobina para fax	19.1	50
8.0	19.008.00	4802.54.9	Papel seda	19.1	80
9.0	19.009.00	4802.54.99 4802.57.99 4816.20.00	Bobina para máquina de calcular, PDV ou equipamentos similares	19.1	80
10.0	19.010.00	4802.56.9 4802.57.9 4802.58.9	Cartolina escolar e papel cartão, brancos e coloridos, cortados em folhas em que um lado seja inferior ou igual a 500 mm e o outro inferior ou igual a 700 mm, quando não dobradas, e peso igual ou superior a	19.1	80

			120g/m ² ; recados autoadesivos (LP note); papéis de presente; todos cortados em tamanho pronto para uso escolar e doméstico		
11.0	19.011.00	3703.10.10 3703.10.29 3703.20.00 3703.90.10 3704.00.00 4802.20.00	Papel fotográfico, exceto: (i) os papéis fotográficos emulsionados com haleto de prata tipo brilhante, matte ou lustre, em rolo e, com largura igual ou superior a 102 mm e comprimento inferior ou igual a 350 m, (ii) os papéis fotográficos emulsionados com haleto de prata tipo brilhante ou fosco, em folha e com largura igual ou superior a 152 mm e comprimento inferior ou igual a 307 mm, (iii) papel de qualidade fotográfica com tecnologia "Thermo-autochrome", que submetido a um processo de aquecimento seja capaz de formar imagens por reação química e combinação das camadas cyan, magenta e amarela	19.1	80
12.0	19.012.00	4810.13.90	Papel almaço	19.1	80
13.0	19.013.00	4816.90.10	Papel hectográfico	19.1	80
14.0	19.014.00	3920.20.19	Papel celofane e tipo celofane	19.1	80
15.0	19.015.00	4806.20.00	Papel impermeável	19.1	80
16.0	19.016.00	4808.10.00	Papel crepon	19.1 19.1	80
17.0	19.017.00	4810.22.90	Papel fantasia	19.1	40
18.0	19.018.00	4809 4816	Papel-carbono, papel autocopiativo (exceto os vendidos em rolos de diâmetro igual ou superior a 60 cm e os vendidos em folhas de formato igual ou superior a 60 cm de altura e igual ou superior a 90 cm de largura) e outros papéis para cópia ou duplicação (incluídos os papéis para estênceis ou para chapas ofsete), estênceis completos e chapas ofsete, de papel, em folhas, mesmo acondicionados em caixas	19.1	80
19.0	19.019.00	4817	Envelopes, aerogramas, bilhetes-postais não ilustrados e cartões para correspondência, de papel ou cartão, caixas, sacos e semelhantes, de papel ou cartão, contendo um sortido de artigos para correspondência	19.1	40
20.0	19.020.00	4820.10.00	Livros de registro e de contabilidade, blocos de notas, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes	19.1	65

21.0	19.021.00	4820.20.00	Cadernos	19.1	65
22.0	19.022.00	4820.30.00	Classificadores, capas para encadernação (exceto as capas para livros) e capas de processos	19.1	65
23.0	19.023.00	4820.40.00	Formulários em blocos tipo "manifold", mesmo com folhas intercaladas de papel-carbono	19.1 19.1	65
24.0	19.024.00	4820.50.00	Álbuns para amostras ou para coleções	19.1	65
25.0	19.025.00	4820.90.00	Pastas para documentos, outros artigos escolares, de escritório ou de papelaria, de papel ou cartão e capas para livros, de papel ou cartão	19.1	65
26.0	19.026.00	4909.00.00	Cartões postais impressos ou ilustrados, cartões impressos com votos ou mensagens pessoais, mesmo ilustrados, com ou sem envelopes, guarnições ou aplicações (conhecidos como cartões de expressão social - de época/sentimento)	19.1	80
27.0	19.027.00	9608.10.00	Canetas esferográficas	19.1	60
28.0	19.028.00	9608.20.00	Canetas e marcadores, com ponta de feltro ou com outras pontas porosas	19.1	60
29.0	19.029.00	9608.30.00	Canetas tinteiro	19.1	60
30.0	19.030.00	9608	Outras canetas; sortidos de canetas	19.1	60
31.0	19.031.00	4802.56	Papel cortado "cutsizes" (tipo A3, A4, ofício I e II, carta e outros)	19.1	30
32.0	19.032.00	5210.59.90	Papel camurça	19.1	80
33.0	19.033.00	7607.11.90	Papel laminado e papel espelho	19.1	80

7. BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária em relação às operações subsequentes é ([art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS-MG](#)):

a) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária, cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, o preço estabelecido;

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

b.1) o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) divulgado em Portaria da Superintendência de Tributação;

b.2) o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial ou pelo importador;

b.3) o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos à franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de Margem de Valor Agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada no tópico 6 deste texto;

c) na entrada, em operação interestadual, de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas no tópico 6, destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente, o valor da operação adicionado da parcela relativa à diferença do imposto correspondente à alíquota interna prevista para a mercadoria a consumidor final neste Estado e a alíquota interestadual.

7.1. Considerações gerais

Na hipótese da letra "b.3" do tópico 7, será observado ([§ 2º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS-MG](#)):

a) em se tratando de operação de importação em que o imposto, a título de substituição tributária, seja apurado no momento do desembarço aduaneiro ou da entrega da mercadoria submetida ao regime de substituição tributária quando esta ocorrer antes do desembarço, o percentual de Margem de Valor Agregado (MVA) será aplicado sobre o valor da base de cálculo do ICMS na importação;

b) não sendo possível incluir o valor de frete, seguro ou outro encargo na composição da base de cálculo, o estabelecimento destinatário recolherá a parcela do imposto a eles correspondente, aplicando a alíquota interna prevista para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária sobre o valor de frete, seguro ou outro encargo, acrescido do percentual de Margem de Valor Agregado estabelecido para a respectiva mercadoria.

7.2. Margem de valor agregado

O Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) e o percentual de Margem de Valor Agregado (MVA) são fixados com base em preços usualmente praticados no mercado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou por dados fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados ([§§ 3º e 4º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS-MG](#)).

O levantamento será promovido pela Secretaria de Estado de Fazenda ou, a seu critério, por entidade de classe representativa do setor, e deverá conter os dados cadastrais dos estabelecimentos pesquisados, as respectivas datas das coletas de preços e demais elementos suficientes para demonstrar a veracidade dos valores obtidos, observando-se ainda:

a) para se obter o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF):

a.1) a identificação da mercadoria submetida ao regime de substituição tributária, inclusive suas características particulares, tais como: tipo, espécie e unidade de medida;

a.2) o preço de venda da mercadoria submetida ao regime de substituição tributária no varejo, incluídos frete, seguro e demais despesas cobradas do adquirente;

a.3) os preços de promoção, bem como aqueles submetidos a qualquer tipo de comercialização privilegiada não serão considerados;

a.4) outros elementos que poderão ser necessários em face da peculiaridade do produto;

b) para se obter o percentual de Margem de Valor Agregado (MVA), além das disposições anteriores:

b.1) o preço de venda da mercadoria submetida ao regime de substituição tributária no estabelecimento industrial, importador ou atacadista, incluído o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o frete, o seguro e as demais despesas cobradas do destinatário, excluído o valor do ICMS relativo à substituição tributária;

b.2) sempre que possível, será considerado o preço da mercadoria submetida ao regime de substituição tributária cuja venda no varejo tenha ocorrido em período inferior a 30 dias após a sua saída do estabelecimento industrial, importador ou atacadista.

A Secretaria de Estado de Fazenda poderá autorizar que o levantamento seja realizado por instituto, órgão ou entidade de reputação idônea, desvinculado da entidade representativa do setor, hipótese em que o resultado da pesquisa dependerá de homologação.

7.3. Margem de valor ajustado

Nos termos do [§ 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS-MG](#), nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 do citado Anexo, quando o coeficiente a que se refere a letra "d" deste tópico for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de Margem de Valor Agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\frac{\{(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter})\}}{(1 - \text{ALQ intra})} - 1$ x 100", onde:

- a) MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à Margem de Valor Agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;
- b) MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na parte 2 do citado Anexo;
- c) ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;
- d) ALQ intra é:

d.1) o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria; ou

d.2) o percentual de carga tributária efetiva, assim considerado o valor do coeficiente obtido pela multiplicação do valor da base de cálculo tributável pelo percentual correspondente à alíquota da mercadoria na operação e pela subsequente razão pelo valor da operação, caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea "a" esteja sujeita à redução da base de cálculo.

O disposto neste tópico não se aplica à operação que tenha como remetente Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte.

8. INAPLICABILIDADE DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Não será aplicada a substituição tributária ([art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS-MG](#)):

- a) às operações, inclusive de importação e de aquisição em licitação promovida pelo poder público, que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria, assim entendida a classificada no mesmo Código Especificador da Substituição Tributária (CEST), hipótese em que a retenção do imposto devido por substituição tributária será realizada no momento da saída da mercadoria;
- b) às operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, hipótese em que a este é atribuída à responsabilidade pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária;
- c) às transferências promovidas pelo industrial para outro estabelecimento, exceto varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;
- d) às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria;
- e) às operações que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a contribuinte detentor de regime especial de tributação de atribuição de responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, concedido pelo Superintendente de Tributação, exceto em relação às mercadorias constantes dos capítulos 3 a 7, 13 e 23 a 26, todos da Parte 2 do Anexo XV do [RICMS-MG/2002](#);
- f) às mercadorias discriminadas em item da Parte 2 do Anexo XV para as quais haja previsão de isenção do ICMS nas operações internas, subsistindo o regime de substituição tributária apenas em relação às demais mercadorias constantes do item;
- g) às operações com mercadorias produzidas em escala industrial não relevante, observado o disposto no art. 18 da parte 1 do Anexo XV do [RICMS-MG/2002](#);
- h) às operações realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes, conforme previsão em dispositivos específicos da legislação tributária mineira.

Para os efeitos do disposto na letra "c", em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista ou centro de distribuição ou depósito, estes deverão operar exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade.

Na hipótese da letra "d", não se considera industrialização a modificação efetuada na mercadoria pelo estabelecimento comercial para atender à especificação individual do consumidor final.

9. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA USO E CONSUMO OU ATIVO DO ADQUIRENTE

A responsabilidade prevista neste trabalho aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em Unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado Protocolo ou Convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 do Anexo XV, e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

Neste caso, o contribuinte mineiro não deverá recolher o ICMS diferencial de alíquota, haja vista que o imposto deverá ser recolhido a título de substituição tributária.

10. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO

O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

- a) em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;
- b) na entrada, em operação interestadual, de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente, o valor calculado conforme a fórmula "ICMS ST DIFAL = [(V oper - ICMS origem) / (1 - ALQ interna)] x ALQ interna - (V oper x ALQ interestadual)", onde:

b.1) "ICMS ST DIFAL" é o valor do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria e a alíquota interestadual;

b.2) "V oper" é o valor da operação interestadual, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário;

b.3) "ICMS origem" é o valor do imposto correspondente à operação interestadual, destacado no documento fiscal de aquisição;

b.4) "ALQ interna" é a alíquota interna estabelecida neste Estado para as operações com a mercadoria a consumidor final;

b.5) "ALQ interestadual" é a alíquota estabelecida pelo Senado Federal para a operação.

Para efeito do disposto na letra "a", na hipótese em que o remetente for Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte, deverá ser deduzido, a título de ICMS da operação própria, o resultado da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da respectiva operação.

É vedada a compensação de débito relativo à substituição tributária com qualquer crédito do imposto decorrente de entrada de mercadoria ou de utilização de serviço.

Fonte: Aduaneiras

Colaboração de:
Maurílio de Souza Diniz
Diretor Gerencial SINPAPEL