

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.337/16/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000428985-51
Impugnação: 40.010140758-57
Impugnante: Arcos Dourados Comércio de Alimentos Ltda
IE: 062593639.17-78
Proc. S. Passivo: Roberta Melissa Costa dos Anjos/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatou-se, mediante documentos fiscais de entrada, a aquisição de mercadorias sem o recolhimento do imposto devido por substituição tributária. Infração caracterizada nos termos do disposto nos art. 14 e art. 111 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária nas operações de entradas de mercadorias constantes do item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas de outra Unidade da Federação (SP), para as quais há previsão de substituição tributária interna.

Exige-se ICMS/ST e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 57/93 contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 129/133.

DECISÃO

Conforme relato, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária nas operações de entradas de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação (SP), para as quais há previsão de substituição tributária interna.

As mercadorias são as constantes do item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme redação vigente à época do fato gerador e estão relacionadas no Anexo I (CD) do Auto de Infração, com as respectivas planilhas de cálculo do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS/ST devido e cópias dos DANFES objeto da autuação. Constatam também dos autos cópias físicas dos DANFES, por amostragem, (Anexo 2).

Considerando a alteração da legislação tributária em face de modificação da alíquota das mercadorias da posição NBM/SH 0202 e 0210 (alíquota de 12% até 14/03/13 e 18% a partir de 15/03/13), constam do CD duas planilhas, conforme período das respectivas alíquotas.

Em sua defesa, a Impugnante discorre sobre a legislação pertinente, a partir do arquétipo constitucional e infraconstitucional da substituição tributária, destacando seu entendimento de que a atividade de restaurantes e similares, situação em tela, é incompatível com o regime tributário da substituição tributária.

Aduz que o processo de preparo de refeições é um processo de transformação de diversos ingredientes em refeição pronta para o consumo em seus estabelecimentos.

Assim, destaca que não se aplica a substituição tributária a mercadorias destinadas à industrialização, respaldando seu entendimento no art. 18, inciso IV da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Primeiro, insta informar que não há discordância quanto ao fato de que a atividade desenvolvida pela Autuada, de preparo de refeições, constitui atividade de industrialização.

Certo, também, como defendido, que, em regra, conforme art. 18, inciso IV da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, acima transcrito, não se aplica a substituição tributária às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização.

Entretanto, para a atividade industrial de preparo de refeições, optou o legislador por adotar normatização específica, abandonando a regra geral da inaplicabilidade da substituição tributária.

O disciplinamento em questão constitui o art. 111, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 111. A substituição tributária prevista para as operações subsequentes com as mercadorias de que trata o item 43 da Parte 2 deste Anexo aplica-se, inclusive, quando tais mercadorias forem destinadas:

I - a estabelecimento classificado no grupo 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) ou 56.2 (serviços de catering, bufê e outros

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

serviços de alimentação preparada) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para utilização no preparo de refeição;

Assim, o referido dispositivo, tratando de regra específica, caracteriza-se como uma exceção à hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária de que trata o inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

A Impugnante cita o art. 111 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, demonstrando conhecimento do dispositivo legal, mas defende que, por ele, é estabelecida a incidência do ICMS/ST apenas para as operações de revenda de mercadorias da mesma forma em que foram adquiridas, ou seja, sem que tenham sido transformadas. Cita, como exemplo de aplicabilidade, o caso de restaurante que combina suas atividades típicas com uma atividade de empório ou mercado.

Equivoca-se a Defesa.

Por uma simples interpretação literal tal dispositivo deixa claro que a substituição tributária se aplica no caso em comento, incidindo em restaurantes e outros estabelecimentos de serviço de alimentação, para os itens listados no item 43 da Parte 2 do mesmo Anexo, ao qual a Autuada se enquadra.

Veja-se que a hipótese de reunir diversos ingredientes (constantes do item 43 da Parte 2 do Anexo XV) no preparo de refeições constitui exatamente os termos utilizados na defesa da Autuada (item 36 da impugnação – fl. 69), termos esses claramente mencionados no dispositivo regulamentar.

Em outra linha de defesa, informa que é optante pelo regime de crédito presumido constante do art. 75, inciso XXXIX, § 10 do RICMS/02, segundo o qual a venda de refeições está sujeita a alíquota de 3% (três por cento) no fornecimento. Dessa forma, entende que a cobrança do ICMS ST gera uma bi-tributação.

O dispositivo analisado possui a seguinte redação:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXXIX - ao estabelecimento classificado no código 5611-2/01 (Restaurantes e similares), 5611-2/02 (Bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas) ou 5611-2/03 (Lanchonetes, casas de chás, de sucos e similares) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), observado o disposto no § 10, de modo que a carga tributária resulte em:

a) 3% (três por cento), no fornecimento ou na saída de refeições;

(...)

§ 10. Nas hipóteses dos incisos XVIII e XXXIX do caput deste artigo:

I - o benefício não alcança:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) as operações sujeitas ao regime de substituição tributária;

(...)

Também neste caso, a pretensão da Impugnante não merece prosperar. O próprio dispositivo mencionado por ela dispõe categoricamente que o benefício do crédito presumido não se aplica às operações sujeitas à substituição tributária.

No tocante ao argumento de bitributação, certo é que o benefício da alíquota de saída de refeições de 3% (três por cento) já foi calculado considerando a existência de pagamentos de ingredientes por substituição tributária.

Primeiro, porque alega, mas não apresenta quaisquer provas da mencionada duplicidade de tributação.

Segundo, se o benefício de o crédito presumido não representar, na prática particular da empresa, um ganho real, cabe à Autuada optar pela tributação a ela mais vantajosa, dentro dos espectros permitidos pela legislação tributária.

Analisando mais especificamente a responsabilidade tributária, defende a Impugnante que não é obrigada a recolher o ICMS/ST, já que o substituto tributário é, *in casu*, o fornecedor do produto.

Tal entendimento não encontra respaldo na legislação, eis que, para as mercadorias ora autuadas inexistem protocolos de intenções e/ou convênios que determinem a responsabilidade tributária para os fornecedores.

Assim, estando as mercadorias previstas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, aplicável o disposto no art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Confira-se:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, 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.

Destaca-se que a luz da previsão incontestada do varejista, inócua se faz a defesa na impugnação de que a substituição tributária prevista no art. 14, supra, aplica-se somente a entradas de mercadorias para destinatários mineiros atacadistas.

Resta clara a previsão de responsabilidade pelo recolhimento do tributo quando essa não for atribuída ao alienante ou remetente, com fulcro no regime de substituição tributária, não só pelo atacadista como também o varejista, sendo o contribuinte mineiro destinatário da mercadoria, substituto tributário da operação, estando corretamente estabelecida sua relação jurídico tributária com o estado mineiro.

Contestando a hipótese de substituição tributária de âmbito interno, entende a Impugnante que a mercadoria “Danoninho petit suisse”, está sujeito as regras do Protocolo ICMS nº 29/09 celebrado com o estado de São Paulo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante, conforme posicionamento fiscal, a mercadoria “Danoninho petit suisse”, classificada pela NCM nº 0406.1090 está sujeita ao regime de substituição tributária de âmbito interno, conforme previsto no subitem 43.2.6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e não à ST por protocolo, como faz crer a Impugnante:

Efeitos de 1º/03/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

43.2. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária Interno			
Subitem	Código	NBM/SH	
43.2.1	15.09	1510.00.00	
Descrição			MVA %
Leite pasteurizado tipo “A”, “B” ou “C” ou leite UHT (UAT)			15
43.2.3 0406.10.10	Queijo mussarela		25
43.2.4 0406.10.90	Queijo minas frescal		40
43.2.5 0406.10.90	Queijo ricota		40
43.2.6 0406.10.90	Queijo petit suisse		25
43.2.7 0406.90.10	Queijo parmesão		40

Efeitos de 1º/03/2011 a 28/02/2013 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 4º, I, ambos do Dec. nº 45.555, de 23/02/2011:

43.2. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária Interno			
Subitem	Código	NBM/SH	
43.2.1	15.09	1510.00.00	
Descrição			MVA %
Leite pasteurizado tipo “A”, “B” ou “C” ou leite UHT (UAT)			15
43.2.3 0406.10.10	Queijo mussarela		25
43.2.4 0406.10.90	Queijo minas frescal		39,97
43.2.5 0406.10.90	Queijo ricota		39,97
43.2.6 0406.10.90	Queijo petit suisse		25,60
43.2.7 0406.90.10	Queijo parmesão		39,97

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importa esclarecer que consta do Protocolo ICMS nº 29/09 apenas a mercadoria “Requeijão e similares, em recipiente de conteúdo inferior ou igual a 1 kg” (subitem 43.1.28), código NCM nº 0406, que não se confunde com a mercadoria Danoninho, corretamente descrita como descrição “queijo petit suisse”, classificada pela NCM nº 0406.1090.

A Impugnante aduz que o ponto de partida da autuação teria decorrido da suposição de falta de pagamento.

A falta de pagamento foi constatada pelas informações fiscais e bancárias a que a Fiscalização tem acesso. Não obstante, lhe foi facultado apresentar comprovantes de recolhimento mediante intimação do AIAF 10.000015394.82, não tendo sido atendido a intimação nesses termos. Poderia, também, junto a peça impugnatória, ter trazido comprovantes de pagamento capazes de ilidir o lançamento fiscal, o que não ocorreu.

A Defesa traz diversos posicionamentos, questionando a legalidade das normas e dispositivos trazidos pela Fiscalização como infringidos, a saber:

- discute-se a ilegalidade quanto à atribuição de responsabilidade pelo pagamento do ICMS/ST ao estabelecimento destinatário, prevista no art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- defende-se que a aquisição das mercadorias não se submete à substituição tributária porque inexistente operação de revenda subsequente, sendo devido unicamente o ICMS da operação própria;

- advoga-se que a substituição tributária de âmbito interno nada mais é do que verdadeira antecipação tributária do ICMS devido pelo próprio contribuinte mineiro, estando sua constitucionalidade objeto de discussão no Supremo Tribunal Federal.

Entretanto, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade não compete ao órgão julgador administrativo apreciá-las, dado o impedimento previsto no art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, que assim dispõe:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Dessa forma, restou comprovado a infração cometida pela Impugnante, estando correta a exigência ora debatida.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 25 de outubro de 2016.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

CC/MIG