

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.144/18/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001019628-41
Impugnação: 40.010146356-23
Impugnante: BK Brasil Operação e Assessoria a Restaurantes S.A.
IE: 002073850.00-89
Proc. S. Passivo: Marcelo Bez Debatin da Silveira/Outro(s)
Origem: DFT/Contagem

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – INTERNA – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada a entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária interna, relacionadas no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas de contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, sem o recolhimento do ICMS/ST devido na entrada em território mineiro, nos termos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada 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 teria deixado de recolher o ICMS devido por substituição tributária nas operações de entradas de mercadorias constantes do item 43 (produtos alimentícios) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas de outra unidade da Federação (SP), no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2017.

Exige-se o 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 seus procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 23/33, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 91/100.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/14 a 31/12/17, 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 outras unidades da Federação, para as quais há previsão de substituição tributária interna.

As mercadorias (alimentos) estão classificadas nas posições 0202.3000; 0210.1200, 0406.3000, 1516.2000, 2004.1000 e 20049000 da NBM/SH, conforme

redação vigente à época do fato gerador e estão relacionadas no CD anexado ao Auto de Infração, onde consta também a planilha de cálculo do ICMS/ST (“ST/Interna”) e as cópias dos Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônica – DANFES, objeto da autuação.

A Impugnante baseia sua defesa no entendimento de que a sua atividade se inclui no disposto no inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, o qual diz que a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Ocorre, porém, que esse dispositivo trata de regra geral. E a legislação mineira adotou uma norma específica, abandonando a regra geral da inaplicabilidade da substituição tributária, conforme se vê do art. 111, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que dispõe que os estabelecimentos de serviços de alimentação, no qual se enquadra a Autuada, estão sujeitos ao pagamento do imposto devido por substituição tributária.

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

É claro, portanto, que esse serviço, perante a legislação mineira, não se equipara a industrialização, como assim pretende a Impugnante. Além disso, verifica-se que parte das mercadorias vendidas não necessitam de qualquer outro tipo de industrialização para venda ao consumidor final, tais como queijos, pães e carnes.

O art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 prevê a responsabilidade do destinatário pelo recolhimento do ICMS/ST nas entradas de mercadorias do item 43 para estabelecimentos dos ramos de atividade de que a Autuada faz parte, na utilização para o preparo de refeição.

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.

No mesmo sentido é Solução de Consulta de Contribuintes de nº 218/12, respondida pelo Fisco Mineiro em 05/11/12, protocolada pelo Sindicato das Empresas de Refeições Coletivas do Estado de São Paulo (SINDER/SP), em que fica evidente que as operações objetos da autuação são tributadas por substituição tributária:

Consulta de Contribuintes nº 218/12

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS –Prevalece a aplicação da substituição tributária em relação às operações com as mercadorias de que trata o item 43, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, ainda que sejam destinadas aos estabelecimentos classificados nos grupos 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) e 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para utilização no preparo de refeição, nos termos do art. 111 da Parte 1 desse mesmo Anexo.

(...)

EXPOSIÇÃO:

(...) A Consulente, estabelecida no Estado de São Paulo, é entidade representativa de empresas que exploram atividades de industrialização e comercialização de produtos do ramo alimentício (produtos da indústria alimentícia).

A Impugnante procura se esquivar da responsabilidade pelo pagamento da ST, dizendo que vende apenas a consumidor final. Porém, a responsabilidade prevista no citado art. 14 ocorre no momento da entrada da mercadoria no estado, independentemente das suas operações futuras e ainda que se destinem à revenda a consumidor final.

(...)

Afirma que, relativamente às operações internas, possui solução de consulta emanada da consultoria tributária do Fisco do Estado de São Paulo dispensando seus filiados da substituição tributária em relação aos produtos utilizados como insumos (ingredientes) pelos estabelecimentos destinatários.

(...)

CONSULTA: 1 – É devido o ICMS no regime monofásico da substituição tributária, com a retenção antecipada do imposto, nos termos da Cláusula primeira do Protocolo ICMS 28/09 (reproduzida no art. 12, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02), em relação à venda (saída interestadual) de produtos da indústria alimentícia destinados a bares, restaurantes, padarias e similares utilizados como insumos (ingredientes) na preparação ou processamento de refeições em geral (pratos, lanches, salgados, etc.)?

(...)

RESPOSTA:

1 - A substituição tributária estabelecida pelo Protocolo ICMS 28, de 05 de junho de 2009, firmado entre os Estados de Minas Gerais e de São Paulo, dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com produtos alimentícios realizadas entre contribuintes situados nos referidos Estados.

Todavia, importa destacar que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, conforme dispõe a Cláusula oitavado Convênio ICMS 81, de 10 de setembro de 1993, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária.

Informe-se que, no caso de Minas Gerais, as disposições relativas ao regime de substituição tributária encontram-se reunidas no Anexo XV do RICMS/02.

Conforme já esclarecido por esta Diretoria, relativamente às operações destinadas a contribuintes que exploram a atividade de fornecimento de alimentação, poderia cogitar-se sobre a aplicação da regra geral disposta no inciso IV do art. 18, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, no qual se encontra previsto que a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

No entanto, como regra específica, desde 1º de junho de 2008, o art. 111, Parte 1 do mesmo Anexo XV, acrescido pelo Decreto nº 44.772/08, dispõe que prevalece a aplicação da substituição tributária em relação às operações com as mercadorias relacionadas no item 43, Parte 2, do citado Anexo, ainda que sejam destinadas aos estabelecimentos classificados nos grupos 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) e 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para utilização no preparo de refeição.

Trata-se, portanto, de exceção à regra contida no inciso IV, art. 18 do Anexo XV referido. Desse modo, os produtos do item 43, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, utilizados como ingredientes no preparo de refeições, estão sujeitos à substituição tributária, nas operações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

promovidas pelos filiados da Consulente com destino a contribuintes estabelecidos em Minas Gerais.”

Ressalta-se que o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CC/MG já se manifestou, por meio dos Acórdãos nº 21.321/13/1ª, 21.926/15/1ª, 23.140/18/1ª, 23.141/18/1ª, 23.147/18/1ª, 23.150/18/1ª, dentre outros, sobre a correção da exigência de ICMS/ST nesse tipo de operação.

Ademais, a Impugnante não foi capaz de apresentar argumento ou anexar documento que pudesse elidir o presente trabalho, fica evidente a correção dos levantamentos fiscais efetuados. É ver.

Na tentativa, ainda, de fazer valer seu entendimento, a Impugnante diz que a legislação dispõe sobre a obrigatoriedade de recolhimento do ICMS/ST somente quando ela comercializar as mercadorias da mesma forma como foram adquiridas.

Entretanto, não é isso que dispõe a legislação. O inciso I do art. 111 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 trata das mercadorias utilizadas no preparo de refeições. Não há possibilidade de qualquer outra interpretação quanto a esse dispositivo.

Vê-se, portanto, que a defesa da Impugnante é frágil e contraditória, pois suas alegações são totalmente destituídas de legalidade.

No que diz respeito à penalidade aplicada, alega a defesa que a mesma se revela como abusiva e confiscatória. Ocorre que, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Autuada.

Sobre o assunto, o Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na lição de Ricardo Lobo Torres (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)"(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11ª. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias". Em suma, a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal).

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

Deste modo, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;
(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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 Cindy Andrade Moraes (Revisora) e Erick de Paula Carmo.

Sala das Sessões, 28 de novembro de 2018.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Lilian Cláudia de Souza
Relatora

CC/MG