

Acórdão: 22.735/21/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001673658-84
Impugnação: 40.010150618-84
Impugnante: Arcos Dourados Comércio de Alimentos S/A
IE: 001804486.11-57
Proc. S. Passivo: Eduardo Liebscher de Siqueira/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatado que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária, nas aquisições de mercadorias constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, provenientes de outras unidades da Federação, nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e 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 01/01/16 a 31/12/19, deixou de recolher o ICMS a título de Substituição Tributária (ICMS/ST) nas operações de entradas de mercadorias constantes do item 17 (produtos alimentícios) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas de outra unidade da Federação, para as quais há previsão de substituição tributária interna, nos termos do art. 14 do referido anexo.

Está sendo exigido o ICMS/ST e Multa de Revalidação, nos termos do art. 56, inciso II da Lei Estadual nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 33/62, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 125/132.

DECISÃO

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/16 a 31/12/19, deixou de recolher o ICMS a título de Substituição Tributária (ICMS/ST) nas operações de entradas de mercadorias constantes do item 17 (produtos alimentícios) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas de outra unidade da Federação, para as quais há previsão de substituição tributária interna, nos termos do art. 14 do referido anexo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Está sendo exigido o ICMS/ST e a Multa de Revalidação, nos termos do art. 56, inciso II da Lei Estadual nº 6.763/75.

De fato, prevê a norma acima citada:

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária 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.

Conforme consta do Relatório Fiscal, a base de cálculo foi apurada em conformidade com o art. 19, inciso I, alínea b.3 e § 5º, do Anexo XV, do RICMS/02 e para a apuração do imposto foi observado o art. 20, inciso I do referido anexo.

Com relação à alíquota adotada, a Fiscalização utilizou-se das disposições contidas no art. 42, inciso I, alínea e, da Parte Geral do RICMS/02.

A Autuada alega, em síntese:

- que considera alguns itens, objeto do Auto de Infração, por não se submeterem ao processo de transformação, são de revenda (pães de queijo, purês, batatas fritas...), reconhecendo, assim, que estariam sujeitos à incidência do ICMS/ST, motivo pelo qual procedeu o seu pagamento;
- que, quanto aos demais itens (pães, carnes, queijos...), entende não serem de revenda e sim mercadorias utilizadas como insumos, ocorrendo a improcedência da autuação, porque inexistente o fato gerador futuro, não justificando o recolhimento do ICMS/ST;
- que a aplicação da ST, em operações internas e interestaduais, previstas no anexo XV do RICMS/02, não se aplica ao segmento de restaurantes, o qual pertence, pois nas suas operações não se concretiza o fato gerador presumido;
- cita a legislação tributária pertinente à matéria, ressaltando que a legislação, inclusive a mineira, admite que a ST consiste na responsabilização do sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do ICMS incidente nas operações subsequentes, que tenham por objeto a mesma mercadoria;
- que, se já se souber antecipadamente, que a mercadoria fornecida pelo contribuinte substituto não será objeto de revenda, não se pode exigir o ICMS/ST,

pois seria, na sequência, objeto de ressarcimento do imposto, o que é rechaçado pelo ordenamento jurídico;

- que o art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02 prevê a inaplicabilidade da substituição tributária para operações com mercadorias destinadas à industrialização, o que seria o seu caso, citando a legislação do IPI para justificar que a sua atividade é modalidade de industrialização mencionada no art. 4º, inciso I, do RIPI, ou seja, a transformação de matérias-primas (ingredientes) em espécie nova (refeição);

- que o Art. 5º, I, a do RIPI, segundo o qual não considera industrialização o preparo de produtos alimentares por restaurantes, reforçaria o entendimento de que a atividade do referido segmento é realmente industrial, sem o qual tal prescrição seria totalmente desnecessária, alegando que o mencionado artigo se deve a mera opção política do legislador para afastar tal atividade do campo de incidência do IPI;

- que as mercadorias comercializadas por restaurantes não podem sobre a incidência do ICMS/ST, sob pena de pagarem o imposto duas vezes – uma embutido no preço dos insumo que adquire e a segunda, ao fornecer as refeições;

- que no seu caso a distorção é ainda maior, por ser optante do regime especial concedido pelo art. 75, XXXIX, § 10 do RICMS (crédito presumido, de modo que a carga tributária resulte em 3% no fornecimento de refeições) e que suporta um ônus de 18%, ao adquirir os insumos;

- que não é obrigada pela lei a recolher o ICMS/ST, já que o responsável é o substituto tributário, que é o fornecedor do produto e que este estaria dispensado da retenção/recolhimento do ICMS/ST, apesar da prescrição do art.111, do anexo XV do RICMS/02, por estar vendendo mercadoria a destinatário do segmento de restaurantes e similares, considerado consumidor final, não revendendo os produtos adquiridos;

- que, ainda que a mercadoria comercializada fosse a mesma adquirida, não caberia o ICMS/ST, já que a operação destina-se a consumidor final;

- conclui que o citado art. 111 estabelece a incidência do ICMS/ST apenas nas hipóteses em que um restaurante revende as mesmas mercadorias;

- que a substituição tributária prevista no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02, aplica-se somente a contribuintes atacadistas, os quais tem por atividade a revenda de mercadorias a outros contribuintes;

- que a substituição tributária de âmbito interno, “ nada mais é do que verdadeira antecipação tributária do ICMS devido pelo próprio contribuinte mineiro” e que a inconstitucionalidade da antecipação de tributo na operação é objeto de discussão no Supremo Tribunal Federal;
- que é evidente a inconstitucionalidade e a ilegalidade da antecipação tributária, independente da nomenclatura utilizada pelo Estado de Minas Gerais (substituição tributária interna), restando demonstrada a nulidade do auto de infração;
- pede pela procedência de sua impugnação.

Às fls. 117/123 dos autos, a Fiscalização informa que houve o reconhecimento parcial de débito, efetuado pela Autuada e procede às devidas adequações no crédito tributário, em seguida, se manifesta, sob os seguintes argumentos:

- quanto à solicitação de homologação do valor recolhido do ICMS/ST, reconhecido como devido pelo contribuinte (item 2 da pauta), que todas as Notas fiscais e itens declarados e apresentados pela Autuada foram decotadas do processo, indo a julgamento somente o montante líquido após exclusão do recolhimento/pagamento apresentado pela Requerente;
- que não merecem acolhida as razões apresentadas pela Impugnante e que não há ofensa alguma à Legislação. na cobrança do ICMS/ST nas operações que destinem mercadorias sujeitas a tal imposto a restaurantes e similares;
- que o benefício do crédito presumido não se aplica às operações sujeitas à substituição tributária;
- que, em regra, conforme o art.18, inciso IV da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, não se aplica a substituição tributária às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego de industrialização, porém, nos termos do art.111 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, os estabelecimentos de serviços de alimentação, em que se enquadra a Autuada, estão sujeitos ao pagamento do imposto devido por substituição tributária;
- que o referido dispositivo trata de regra específica, caracterizando-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;
- que o entendimento da Autuada de que apenas haveria incidência do ICMS/ST quando ela

comercializasse as mercadorias da mesma forma como foram adquiridas, ou seja, sem que tenham sido transformadas, encontra-se pois, claramente equivocado, uma vez que o inciso I do art.111 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, trata das mercadorias utilizadas no preparo das refeições;

- que o Art.14 do Anexo XV do RICMS/02, atribui para as mercadorias, objeto desta autuação, a responsabilidade do destinatário pelo recolhimento do ICMS/ST, inclusive para destinatários mineiros varejistas.

- que não compete ao órgão julgador administrativo apreciar as alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade, levantadas pela Defesa, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e art. 110, inciso I do RPTA;

- pede pela procedência do lançamento.

Ressalta-se que não procedem os argumentos da Defesa.

De acordo com a legislação tributária pertinente, especificamente o art. 111 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a substituição tributária prevista para as operações subsequentes com “produtos alimentícios”, indicados na Parte 2 do citado Anexo XV, aplica-se, inclusive, quando tais mercadorias forem destinadas aos estabelecimentos classificados nos grupos 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para utilização no preparo de refeição:

RICMS/02 - Anexo XV

Parte 1 - CAPÍTULO XVI

DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

Art. 111. A substituição tributária prevista para as operações subsequentes com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária com âmbito de aplicação 17.1 e 17.3 de que trata o capítulo 17 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)

Observa-se que as operações em discussão enquadram-se perfeitamente no referido dispositivo legal.

Assim, os produtos utilizados pela Contribuinte, como ingredientes, no preparo de refeição relacionados nos itens da Parte 2 do Anexo XV supramencionado, também estão sujeitos à substituição tributária.

O Contribuinte que apura o imposto por débito e crédito e, ainda, recolhe o ICMS devido a título de substituição tributária, em virtude da entrada de mercadoria utilizada por seu estabelecimento como ingrediente no preparo de refeição, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com essa mercadoria, nos termos do § 8º do art. 66 do RICMS/02, mantendo-se, assim, a carga tributária suportada por esses estabelecimentos.

Contudo, sendo o contribuinte optante pelo crédito presumido previsto no inciso XXXIX do art. 75 do RICMS/02, não há essa possibilidade, em razão da vedação expressa de apropriação de quaisquer outros créditos para fins de fruição do benefício nele disciplinado, conforme inciso II do § 10 do art. 75 citado:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXXIX - até o dia 31 de dezembro de 2032, 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 CNAE, observado o disposto no § 10, de modo que a carga tributária resulte em:

Efeitos de 1º/08/2013 a 31/12/2018 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, ambos do Dec. nº 46.274, de 10/07/2013:

"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:

a) as operações com isenção integral ou não incidência do imposto;

b) as operações sujeitas ao regime de substituição tributária;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) o imposto calculado pela diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata a alínea "c" do inciso III;

II - é vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos pelo contribuinte, inclusive aqueles já escriturados em seus livros fiscais;

Salienta-se que o referido dispositivo legal prevê, também, que o benefício do crédito presumido não alcança as operações sujeitas ao regime de substituição tributária.

Portanto, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei 6.763/75.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, 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 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *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 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos e Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 07 de julho de 2021.

**Cindy Andrade Morais
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor**

D