

Acórdão: 24.201/22/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002330744-98  
Impugnação: 40.010154124-31  
Impugnante: Goiás Carnes Ltda  
IE: 001030074.00-85  
Proc. S. Passivo: Flávio de Souza Valentim  
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.** Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária no momento da entrada em território mineiro de produtos alimentícios constantes das posições 0201, 0203, 0206 e 0207 da NBM/SH da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do disposto nos arts. 14, e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de 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 falta do recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária, nos termos do art. 14 e do art. 46, inciso II, ambos do Anexo XV do RICMS/02, nas operações de entradas de mercadorias adquiridas de contribuintes de outros estados, de produtos alimentícios constantes das posições 0201, 0203, 0206 e 0207 da NBM/SH da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 10/08/18 a 31/10/21.

Exige-se ICMS/ST e Multa de Revalidação (50%) prevista 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. 15/24, alegando em síntese que:

- a Fiscalização teria se baseado exclusivamente na classificação do estabelecimento no Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE) da Impugnante para concluir que esta atuava apenas como comércio varejista, sem a devida verificação das atividades realmente desempenhadas;

- realiza beneficiamento dos produtos objeto da autuação, o que caracterizaria a atividade de industrialização e, conseqüentemente, afastaria a obrigação de recolher de forma antecipada o ICMS, conforme disposto no Anexo XV, Seção II, Subseção II, art. 18, incisos III e IV, do RICMS/02;

- a União, no exercício de sua competência privativa, teria editado normas específicas que conceituam e caracterizam a atividade industrial, conforme Decreto nº

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

7.212, de 15 de junho de 2010, o qual estabelece em seus arts. 3º e 4º, que, mesmo as operações de industrialização incompleta, parcial ou intermediária, configuraria produtos industrializados;

- os produtos relacionados às fls. 8 dos autos, cujas descrições nas notas fiscais informam entradas de produtos alimentícios comprados fora do estado (aqueles referentes a partes do animal inteiras e em quantidades maiores, como a meia carcaça bovina, ou ainda grandes embalagens de 20kg de partes de bovinos, suínos ou aves, ainda na forma bruta) não estão sujeitos a venda direta para consumidor final, sendo necessário o seu beneficiamento;

- nas notas fiscais (cupons fiscais) de saída das mercadorias emitidas pela Impugnante, não há venda de meia carcaça de bovino ou embalagens de 20kg de asa de frango, ou seja, as vendas a consumidor seriam sempre partes de carnes separadas e beneficiadas para o consumo, o que evidenciaria a industrialização realizada por ela;

- o enquadramento de contribuinte como industrial ou não seria competência exclusiva da União, uma vez que é o ente competente para a exigência do imposto sobre produtos industrializados, nos termos do art. 153, inciso IV, da Constituição Federal. Assim, no presente caso, caberia ao estado apenas analisar a correção da aplicação da legislação federal sobre a industrialização;

- protesta pelo afastamento da presunção de que a Impugnante seria mero estabelecimento comerciante varejista, para reconhecer a sua condição de indústria e conseqüentemente afastar a exigência fiscal de recolhimento de substituição tributária no presente caso;

- a Fiscalização erroneamente não teria aplicado ao cálculo da base de cálculo da substituição tributária a redução de base de cálculo prevista para as mercadorias em questão, nos termos do item “a.1”, Item 20 do Anexo IV, do RICMS/02, conforme entendimentos expressos na solução de Consulta nº 6 de 28/01/19, assim como na Orientação DOLT/SUTRI nº 001/07, item 34, e no Convênio do ICMS nº 89/05;

- o próprio Conselho de Contribuintes já teria analisado a questão em casos semelhantes e concluído pela procedência da aplicação da redução da base de cálculo ora defendida;

- apresenta aos autos nova planilha (doc.1) com a aplicação da redução da base de cálculo na apuração do ICMS/ST, de modo a exemplificar que se tal tratamento legal tivesse sido aplicado pela d. Fiscalização, a exigência fiscal seria muito menor.

Finaliza requerendo a procedência da Impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 38/46.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre ausência do recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária, nos termos do art. 14 e do art. 46, inciso II, ambos do Anexo XV do RICMS/02, das operações de entradas de mercadorias adquiridas de contribuintes de outros estados, de produtos alimentícios

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constantes das posições 0201, 0203, 0206 e 0207 da NBM/SH da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 10/08/18 a 31/10/21.

Veja a legislação pertinente:

### 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.

(...)

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14, 15, 75 e 110-A desta Parte;

Na peça de defesa apresentada, a principal alegação da Impugnante consiste em afirmar que é um estabelecimento industrial, uma vez que beneficia e transforma os produtos alimentícios objeto da autuação. E, sendo assim, a própria legislação afastaria a aplicação da substituição tributária nas aquisições realizadas por ela, nos termos do art. 18, incisos III e IV, Anexo XV, do RICMS/02.

De início, registra-se que as mercadorias objeto da presente autuação correspondem a produtos alimentícios sujeitos à substituição tributária, nos termos do art. 22, inciso I, §§ 9º e 15, da Lei nº 6.763/75:

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

I - Alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

(...)

§ 9º Na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista ou sem destinatário certo, o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento, observando-se, no que couber, para efeito da base de cálculo, o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 15. Na hipótese do inciso I, o imposto devido por substituição tributária será exigido do responsável, conforme dispuser o regulamento, quando da entrada ou do recebimento da mercadoria, do bem ou do serviço.

A Fiscalização afirma que foi a própria Impugnante que se cadastrou na condição de varejista, sob o código da Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE) nº 4711-3/02 - Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - supermercados.

Entende que não pode ser considerada a alegação da Impugnante de que tal cadastro teria se dado por erro de sua contabilidade, uma vez que o enquadramento reflete a situação fática evidenciada nos autos.

Com efeito, a exigência de cadastro prévio não é uma mera questão acessória, que pode ser substituída pela verificação posterior da situação de fato supostamente caracterizada como a movimentação real do estabelecimento. Não é suficiente que a atividade seja, de fato, industrial, fazendo-se necessário que ela esteja classificada na SEF como tal. Este não é o caso da Impugnante.

O art. 101 do RICMS/02 estabelece que a principal atividade econômica de cada estabelecimento do contribuinte seja classificada e codificada de acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), constante do Anexo XIV, observado que sua classificação seja efetivada segundo Roteiro da Codificação estabelecido pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA), criada pelo Decreto Federal nº 1.264, de 11 de outubro de 1994.

Somente após cumpridas as exigências previstas no RICMS/02 e após receber o número de Inscrição Estadual, o contribuinte estará habilitado a iniciar a atividade, a teor do disposto no art. 102 do RICMS/02.

Não se aplica à hipótese o disposto nos arts. 3º e 4º do Decreto Federal nº 7.212/10 (Regulamento do IPI), citados pela Impugnante, posto que, em razão da repartição constitucional de competências, a equiparação do estabelecimento varejista a estabelecimento industrial, supostamente oferecida pela legislação do IPI nos artigos citados pelo Sujeito Passivo, não possui efeitos práticos para fins de aplicação da legislação do ICMS.

É importante acentuar que, ainda que as carnes de aves, suínos, bovinos, resultantes do abate dos animais sejam adquiridas como meias carcaças, em peças grandes ou grande volume, de modo que antes de ser colocada à venda ao consumidor final, na forma fresca, passem por uma limpeza para retirada de excessos de pele e gordura, desossa, separa em partes específicas (p.ex.: filé, contrafilé, patinho, asa de frango, encontro da asa, tulipa, etc.), em embalagem própria para consumo, quantificação dos prazos de validade e, conseqüentemente, aprimorando-as, para venda e consumo, essas atividades realizadas nos estabelecimentos não constituem industrialização, à luz do disposto no art. 222, § 6º, inciso I, alínea “a”, do RICMS/02:

RICMS/02

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

§ 6º Na hipótese do inciso II do caput:

I - não se considera industrialização a produção ou o preparo de produtos alimentares na residência do preparador ou em estabelecimentos comerciais, tais como hipermercado, supermercado, restaurante, bar, sorveteria, confeitaria e padaria, desde que, cumulativamente:

a) os produtos se destinem a venda direta a consumidor;

b) não tenha havido recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, sobre os produtos referidos neste parágrafo;

Ressalta-se que a própria Impugnante admite que aprimora as mercadorias para vender as mercadorias ao consumidor final.

Sendo assim, não seria a simples diferença entre os produtos alimentícios comprados de fora do estado, relativamente às partes do animal inteiras e em quantidades maiores, tais como a meia carcaça bovina, ou ainda grandes embalagens de 20kg de partes de bovinos, suínos ou aves, ainda na forma bruta, sem as condições para serem vendidas ao consumidor final e sem o suposto beneficiamento realizado pelo sujeito passivo, que caracterizariam a atividade de industrialização pretensamente realizada pela Impugnante.

Exige-se que sejam atendidas as condições cumulativas estabelecidas no art. 222 do RICMS/02, o que não foi observado pela Impugnante, especialmente o requisito previsto na alínea “b” do art. 222, § 6º, inciso I, do RICMS/02 – qual seja, o não recolhimento do IPI – uma vez que os produtos estariam sujeitos à alíquota zero daquele imposto.

No tocante à alegação da Defesa de que a Autuação teria deixado de aplicar a redução da base de cálculo prevista no regulamento do ICMS, violando assim o que prescreve o item “a.1”, Item 20, do Anexo IV do RICMS/02, vale destacar que a afirmação não procede.

Com efeito, o item 19, alínea “a”, subalínea a.1, Parte 1, do Anexo IV do RICMS/02 (até 27/12/19) e o item 20, alínea “a”, subalínea a.1, Parte 1, do Anexo IV do RICMS/02 (a partir de 28/12/19), estabelecem a redução da base de cálculo nas operações relativas à saída em operação interna, facultado a aplicação de multiplicador de 7% (sete por cento), de maneira a resultar em redução da carga tributária a 7% (sete por cento).

Todavia, o benefício não se aplica às operações interestaduais, como pretende fazer crer a Impugnante.

Assim, não há como olvidar o fato de que, em se tratando de operação com mercadorias produzidas em outro estado, resta impossibilitada a redução de base de

cálculo de 61,11%, posto que o benefício somente alcança as operações de saídas internas dos produtos alimentícios produzidos no estado de Minas Gerais.

Quanto ao argumento relativo à Solução de Consulta nº 6 de 28/01/19, assim como, também, garante a Orientação DOLT/SUTRI nº 001/07, item 34, do mesmo modo não assiste razão à Defesa, pois essas orientações são relativas a operações de saídas internas dos produtos alimentícios produzidos no estado de Minas Gerais, diferentemente das mercadorias que são objeto da autuação.

Relativamente as alegações acerca da aplicação do Convênio ICMS nº 89/05, registra-se que o mencionado convênio prevê a redução da base de cálculo do imposto de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos, como disposto na cláusula primeira do Convênio:

CONVÊNIO ICMS nº 89/05

Dispõe sobre a concessão de redução na base de cálculo do ICMS devido nas saídas de carne e demais produtos comestíveis, resultantes do abate de aves, gado e leporídeos.

C O N V Ê N I O

Cláusula primeira Fica reduzida a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos.

Cláusula segunda Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder redução da base de cálculo ou isenção do ICMS nas saídas internas dos produtos referidos na cláusula primeira.

Cláusula terceira Nas operações de que tratam as cláusulas anteriores, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a:

I - não exigir o estorno do crédito fiscal de que trata o art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, quando se tratar de redução de base de cálculo;

II - condicionar a fruição do benefício às regras de controle, conforme disposto em suas legislações.  
Cláusula quarta Este convênio entra em vigor na data

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2006.

Portanto, na forma da lei, foi aplicado corretamente o Convênio ICMS nº 89/05, que prevê a redução da base de cálculo do ICMS, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações na saída interestadual de carne e demais produtos já citados, porém essa redução somente ocorre na saída da operação interestadual de aquisição dos produtos pelo Sujeito Passivo.

Em referência ao Acórdão nº 24.015/22/1ª, citado pela Autuada, a questão está relacionada com operações internas, e não operações interestaduais, não se tratando de caso semelhante à aquisição de carnes de outros estados da Federação, como alegado pela Defesa.

Portanto, não há como acolher as apurações constantes da planilha anexada aos autos pela Impugnante com a redução da base de cálculo na apuração do ICMS/ST, não cabendo a alegação de violação do princípio constitucional da igualdade tributária.

Assim, as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

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 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Flávio de Souza Valentim e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), Alexandre Périssé de Abreu e Jesunias Leão Ribeiro.

**Sala das Sessões, 15 de setembro de 2022.**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente / Relator**

D

24.201/22/1ª