

Acórdão: 23.184/22/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002329311-09  
Impugnação: 40.010154054-27  
Impugnante: FCA Comércio de Alimentos Ltda.  
IE: 002878197.00-13  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – INTERNA.** Constatado que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária, nas aquisições de mercadorias sujeitas à ST (constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), provenientes de outras unidades da Federação, em desacordo com o disposto nos arts. 14, 46, inciso II, e 111, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (MR) simples, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO.** Constatado que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária, nas aquisições de mercadorias sujeitas à ST (constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), provenientes de outras unidades da Federação em desacordo com o disposto nos arts. 15, 46, inciso II, e 111, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (MR) em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação refere-se à constatação de que a Autuada, cadastrada sob CNAE 56.11-2-01: Restaurantes e similares, deixou de recolher, no período de 01/06/17 a 31/10/21, o ICMS devido por substituição tributária, nas entradas de mercadorias, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em operação interestadual, nos termos do arts. 14, do *caput* do art. 15 e § 1º, ambos do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (MR) simples, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, no caso de mercadoria sujeita à ST/Interna, ou em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, quando a mercadoria se sujeita à ST/Convênio/Protocolo.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 35/48, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 58/64.

**DECISÃO**

## **Da Preliminar**

### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, tendo em vista que não houve a capitulação legal da imposição de juros, sendo apenas informado o valor supostamente devido, mas não o fundamento legal que o justifique, impedindo que o Contribuinte exercesse plenamente seu direito de defesa.

Todavia, razão não lhe assiste.

Pertinente esclarecer que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Em relação aos juros, importante registrar que o RPTA expressamente prevê os elementos mínimos necessários ao lançamento em seu art. 89, de onde se extrai que o Auto de Infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal das infringências e das penalidades. Entretanto, os juros não possuem natureza de penalidade.

A incidência dos juros (SELIC) sobre as multas está prevista na Resolução nº 2.880/97, alterada pela Resolução nº 4.404/12, editada com respaldo nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75.

Ademais, no campo: Valor do Crédito Tributário com Redução, constante na primeira folha do Auto de Infração, há menção à Resolução nº 2.880/97 que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

## **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, cadastrada sob CNAE 56.11-2-01: Restaurantes e similares, deixou de recolher, no período de 01/06/17 a 31/10/21, o ICMS devido por substituição tributária, nas entradas de mercadorias, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação interestadual, nos termos do arts. 14, do *caput* do art. 15 e § 1º, ambos do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (MR) simples, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, no caso de mercadoria sujeita à ST/Interna, ou em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, quando a mercadoria se sujeita à ST/Convênio/Protocolo.

A Autuada contesta as exigências argumentando que nas operações não haveria fato gerador do imposto, uma vez que são operações de transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular, operações realizadas entre matriz e filial, nas quais ocorreu apenas o deslocamento físico das mercadorias entre seus estabelecimentos.

Cita o art. 155, inciso II da Constituição Federal/88, a Lei Complementar nº 87/96, a Súmula nº 166 do STJ e tese firmada pelo STF em julgamento de Ação Direta de Inconstitucionalidade de dispositivos da Lei Complementar nº 87/96 que previam a ocorrência do fato gerador do ICMS em operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular.

Destaca que nos termos do Protocolo ICMS nº 28/09 SP - MG fica atribuída ao estabelecimento remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST, não podendo tal pagamento ser imputado à Impugnante.

Relata que a cobrança está completamente equivocada quando é exigido da empresa o imposto calculado com a alíquota de 18% (dezoito por cento) de acordo com o art. 12, inciso I, alínea “d.1” da Lei nº 6.763/75 e o art. 42, inciso I, alínea “e” da Parte Geral do RICMS/02, uma vez que a Impugnante goza de benefício fiscal relativo ao ICMS em razão de sua atividade.

Salienta que, para o segmento de restaurantes há previsão de crédito presumido, conforme o art. 75, inciso XXXIX do RICMS/02, além de redução de base de cálculo de 53,33%, no fornecimento de alimentação por restaurantes, excluídas as bebidas, conforme o item 21 do Anexo IV do RICMS/02, o que não foi observado pelo Fisco.

Entretanto, mais uma vez, razão não lhe assiste.

Quanto à cobrança do ICMS/ST, onde o remetente é a empresa FCA Comércio de Alimentos Ltda, com os CNPJs 23.247.934/0001-28, 23.247.934/0002-09, 23.247.934/0003-90 e 23.247.934/0009-85, esclareça-se que não se trata a presente exigência de cobrança do ICMS em operação de transferência das empresas com os CNPJs informados, para a filial situada em Uberlândia/MG (operação própria) e, sim, do ICMS/ST das operações subsequentes, conforme art. 111, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, *verbis*:

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Registre-se que a empresa destinatária das mercadorias é: FCA Comércio de Alimentos Ltda, CNPJ 23.247.934/0011-08 e IE 002.878.197.0013 com CNAE principal nº 56.11-2-01: Restaurantes e similares, ou seja, enquadra-se na classificação dos estabelecimentos onde se incide a substituição tributária nos produtos elencados no Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Nesses mesmos moldes a decisão proferida pelo CCMG conforme Acórdão nº 23.939/21/1ª:

(...)

QUANTO AO ENTENDIMENTO DA AUTUADA DE QUE NÃO SERIA CONTRIBUINTE DO TRIBUTOS ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E DO ICMS/FEM/ST, UMA VEZ QUE NÃO TERIA OCORRIDO TAIS FATOS GERADORES, SOB O ARGUMENTO DE QUE TODAS SUAS ENTRADAS DECORRERIAM DE TRANSFERÊNCIAS DA MATRIZ (GO) PARA A FILIAL (MG), VISTO NÃO HAVER A TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE OU REALIZAÇÃO DE MERCANCIA, NOS TERMOS DO QUE FOI DECIDIDO PELO STF NA ADC Nº 49/2021, TAL ARGUMENTO ENCONTRA-SE CLARAMENTE EQUIVOCADO, UMA VEZ QUE, COMO BEM ESCLARECIDO PELA FISCALIZAÇÃO, O AUTO DE INFRAÇÃO NÃO TEM COMO OBJETO A EXIGÊNCIA DO ICMS DEVIDO NA OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA DA MATRIZ SITUADA EM GOIÂNIA/GO PARA A FILIAL SITUADA EM POUSO ALEGRE/MG (OPERAÇÃO PRÓPRIA), MAS, AO CONTRÁRIO, O ICMS/ST É O ICMS/FEM/ST INCIDENTES NAS OPERAÇÕES FUTURAS, CUJO FATO GERADOR DEVA OCORRER POSTERIORMENTE DENTRO DO ESTADO DE MINAS GERAIS. (GRIFOU-SE)

Por outro lado, quanto à sujeição passiva, pertinente destacar os preceitos estabelecidos pelo *caput* do art. 14 e *caput* do art. 15 e seu §1º, ambos do Anexo XV do RICMS/02, *ipsis litteris*:

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, 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.

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo 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.

Conclui-se então que, mesmo que o remetente das mercadorias seja o responsável pela retenção/recolhimento do ICMS/ST, no caso de existência de Convênio ou Protocolo entre os Estados, caso não aconteça a referida retenção/recolhimento, o destinatário se torna responsável pelo recolhimento do imposto.

O mesmo acontece para as mercadorias onde o remetente não é responsável pela retenção/recolhimento do ICMS/ST (ST Interna), hipótese em que o destinatário das mercadorias é o responsável pela apuração e recolhimento do imposto.

Assim, evidenciadas as infringências imputadas à Autuada, constata-se que não há nenhuma justificativa para conversão do julgamento em diligência, pois verifica-se que as informações e os documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação do trabalho fiscal.

Quanto à alegação de que a Impugnante teria benefício fiscal, considerando que, para o segmento de restaurantes, há previsão de crédito presumido de acordo com o art. 75, inciso XXXIX do RICMS/02 e redução da base de cálculo em 53,33% no fornecimento de alimentação de acordo com o item 21 do Anexo IV do mesmo RICMS/02, há que se esclarecer que, trata-se de duas situações distintas: uma, a entrada das mercadorias sujeitas à substituição tributária e a outra, a saída (comercialização) das refeições.

Ressalte-se que tanto o crédito presumido como a redução da base de cálculo são benefícios concedidos na saída da mercadoria pronta, ou seja, na comercialização das refeições e não na entrada da matéria-prima para preparação destas. Caso tivesse redução de base de cálculo para estas mercadorias (matérias-primas), aí sim, o ICMS/ST seria calculado com a respectiva redução.

Ademais, em relação ao aventado crédito presumido, cumpre destacar que ele somente será aplicado por opção do contribuinte (não consta dos autos que a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante seja dele optante) e, ainda que haja a opção, ela não se aplica a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, veja-se:

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:

(...)

§ 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;

(...)

III- o benefício será opcional e fica condicionado:

(...)

IV - a opção pelo crédito presumido será feita pelo contribuinte mediante registro no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) e comunicação à Administração Fazendária (AF) a que estiver circunscrito;

(Grifou-se)

Quanto às penalidades, cumpre ressaltar que foram cobradas no Auto de Infração Multa de Revalidação (MR) simples, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, quando a mercadoria é sujeita à ST/Interna, ou em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, quando a mercadoria é sujeita à ST/Convênio/Protocolo:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

(...)

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

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

§ 20. A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

Sendo assim, foi aplicada a multa de revalidação simples, de 50% (cinquenta por cento), nos casos de ST Interna, onde o destinatário é o responsável pela retenção/recolhimento do imposto, e foi aplicada a multa de revalidação em dobro, de 100% (cem por cento), nos casos em que o remetente, responsável pela retenção/recolhimento, não cumpriu a sua obrigação.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto às assertivas de afronta aos preceitos da proporcionalidade e razoabilidade, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório das multas, 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, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do 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;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ÉLEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Flávia Sales Campos Vale e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 22 de junho de 2022.**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**

**Gislana da Silva Carlos**  
**Presidente / Revisora**

w/D