

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.264/22/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002370315-99
Impugnação: 40.010154331-45
Impugnante: Sodexo do Brasil Comercial S.A.
IE: 186970910.00-28
Proc. S. Passivo: Cláudia Rocha de Morais
Origem: DF/Contagem - 1

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/Interna (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. Corretas as 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/Protocolo (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. Corretas as 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.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatado que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido por antecipação, derivado do recebimento de arroz classificado nos códigos 1006.20, 1006.30 ou 1006.40 da NBM/SH, proveniente de contribuintes de outras unidades da Federação, em desacordo com o art. 4º do Anexo XVI do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação (MR) simples, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação refere-se à acusação fiscal de que a Autuada, que tem como objeto social, dentre outros, o fornecimento de refeições, deixou de recolher, no período de janeiro de 2020 a março de 2021:

- ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), incidente nas operações de entrada de produtos alimentícios constantes do Capítulo 17 da Parte 2 do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo XV do RICMS/02, provenientes de outras unidades da Federação, em desacordo com o disposto nos arts. 14, 15 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, 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;

- ICMS devido por antecipação, derivado do recebimento de arroz classificado nos códigos 1006.20, 1006.30 ou 1006.40 da NBM/SH, proveniente de contribuintes de outras unidades da Federação, em desacordo com o disposto no art. 4º do Anexo XVI do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação (MR) simples, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos: Auto de Infração-AI (págs. 1/4); Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000042439.83/comprovações de recebimento, Intimação e respectiva resposta (págs. 5/13); Relatório Fiscal Complementar (págs. 14/18); Anexo 1 – arquivo com a relação de NFes de entrada e cálculos ICMS (págs. 19); Anexo 2 – planilha relativa a “ICMS por remetente” (págs. 20); Anexo 3 – Planilha DCT – Resumo Ano-Mês (págs. 21); Anexo 4 – Registros SPED-Jan/Maio 2020 (págs. 22); Anexo 5 – Registros SPED-Jun/Out 2020 (págs. 23); Anexo 6 – Registros SPED-Nov-20 a Mar/21 (págs. 24); Anexo 7 – GNREs pagas e Reg. DAPIs (págs. 25); Anexo 8 – LREs por amostragem (págs. 26/1579); Anexo 9 - DANFES por amostragem (págs. 1580/1600).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 1.604/1.625, acompanhada dos documentos de págs. 1626/1699.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 1.700/1.706, refuta as alegações da Defesa, requerendo a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs.1.707/1.722, opina, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, autuação refere-se à constatação fiscal de que a Autuada, que tem como objeto social, dentre outros, o fornecimento de refeições, deixou de recolher, no período de janeiro de 2020 a março de 2021, o ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), nas aquisições de mercadorias sujeitas à substituição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária - ST (constantes do Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), provenientes de outras unidades da Federação, em desacordo com o disposto nos arts. 14, 15, 46, inciso II, e 111, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

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. 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.

(...)

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;

(...)

CAPÍTULO XVI

DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

Art. 111. A substituição tributária prevista para as operações subseqüentes 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

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;

(Grifou-se)

Exigências de ICMS/ST e 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 (responsabilidade pelo recolhimento do imposto prevista no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02), ou em dobro, capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, quando a mercadoria é sujeita à ST/Protocolo (responsabilidade pelo recolhimento do imposto definida no art. 15 do Anexo XV do RICMS/02, em decorrência da falta de retenção e recolhimento pelo remetente, sujeito passivo por substituição):

Lei nº 6.763/75

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Os Protocolos de ICMS que foram consignados no Auto de Infração para fins de aplicação da MR em dobro são: Protocolo ICMS nº 28/09-SP e Protocolo ICMS nº 188/09-PR.

O Fisco constatou também que a Autuada deixou de recolher, no mesmo período, o ICMS devido por antecipação, derivado do recebimento de arroz classificado nos códigos 1006.20, 1006.30 ou 1006.40 da NBM/SH, proveniente de contribuintes de outras unidades da Federação, em desacordo com o art. 4º do Anexo XVI do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo XVI

CAPÍTULO III

Do Tratamento Tributário nas Operações com Arroz

Art. 4º Na aquisição ou recebimento de arroz classificado nos códigos 1006.20, 1006.30 e 1006.40 da NBM/SH, promovida por estabelecimento de contribuinte, o imposto devido pela operação subsequente será recolhido pelo destinatário até o momento da entrada da mercadoria no território mineiro. (Grifou-se)

Tal irregularidade ocasionou a exigência de ICMS e Multa de Revalidação (MR) simples, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

No Relatório Fiscal Complementar, o Fisco relatou que a Contribuinte foi intimada, em 20/08/21, a apresentar documentos comprobatórios dos recolhimentos de ICMS/ST e de ICMS/Antecipação-Arroz.

Em atendimento à intimação, a Contribuinte informou que:

Durante a análise verificamos que os fornecedores 12.245.099/0002- 51-Cenare Alimentos Ltda, 77.863.223/0043-66-C Vale Cooperativa Agroindustrial, 12.245.099/0001-70-Cenare Alimentos PAP e 00.974.731/0006-42-Frangos Pioneiros PAP, destacam o valor do ICMS ST nos campos específicos das notas fiscais DANFE/XML, sendo assim, já satisfeita a obrigação de destaque e recolhimento do ICMS-ST.

Para os demais fornecedores dos estados Alagoas (Protocolo ICMS 188/09), Amapá (Protocolo ICMS 188/09), Distrito Federal (Protocolo ICMS 30/13), Mato Grosso (Protocolo ICMS 188/09), Paraná (Protocolo ICMS 188/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 188/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 188/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 188/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 28/09), fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito

passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subseqüentes.

O Fisco, por sua vez, em averiguação à resposta da Contribuinte, e de acordo com os documentos fiscais e registros eletrônicos apresentados, constatou que:

- 12.245.099/0002-51-Cenare Alimentos Ltda: embora tenha destacado o ICMS/ST não houve recolhimento relativo às NFes 1325, de 21/12/2020, NFes 1461, de 05/02/2021, e 1488, de 15/02/2021;

- 77.863.223/0043-66-C Vale Cooperativa Agroindustrial: destacou e recolheu ICMS/ST a menor. Os produtos relativos à NCM 0207.1400 não foram incluídos nos cálculos das NFes emitidas pelo remetente, não havendo, portanto, os destaques e recolhimentos respectivos;

- 12.245.099/0001-70-Cenare Alimentos PAP: embora tenha destacado o ICMS/ST, nenhum recolhimento foi efetuado;

- 00.974.731/0006-42-Frangos Pioneiros PAP: destacou e recolheu ICMS/ST a menor. Os produtos com NCM 0207.1400 não foram incluídos nos cálculos das NFes emitidas pelo remetente, não havendo, portanto, os destaques e recolhimentos respectivos.

Com relação aos fornecedores, cujas vendas foram efetuadas baseadas em protocolos específicos de cada estado, sem o recolhimento do ICMS/ST devido, temos a responsabilidade do destinatário mineiro prevista no art. 15, § 1º da Parte 1 do Anexo XV, do RICMS/02:

(...)

Assim, diante da inexistência do devido recolhimento do imposto, foi lavrado o presente Auto de Infração para as exigências acima mencionadas.

Segundo o detalhamento do trabalho fiscal realizado, “a apuração das infrações deu-se com o levantamento das notas fiscais de entrada registradas no arquivo de dados da Nota Fiscal Eletrônica e no SPED fiscal do Sujeito Passivo (por NCM – mercadorias sujeitas à ST interna e por protocolo e mercadorias sujeitas à antecipação do ICMS)”.

Posteriormente, o Fisco confrontou “valores a recolher e número das DANFE com DAEs/GNREs pagas (registradas nos sistemas SEF)”.

Mediante referido cotejo, o Fisco constatou “a ausência de pagamento de ICMS/ST das NFes relacionadas no Anexo 1 - PLANILHAS 1, bem como das antecipações de ICMS relativas aos recebimentos de ARROZ (Anexo 1 - PLANILHAS

2, remetidos pelas empresas DEMELLO ALIMENTOS LTDA.–CNPJ 02.765.094/0001-15, COOPERATIVA CENTRAL BRASILEIRA DE ARROZ–CNPJ 17.332.612/0001-84 e BROTO LEGAL ALIMENTOS S/A–CNPJ 62.901.210.0003-70 (não foram localizados recolhimentos com código de receita específico para o imposto antecipado, nos períodos determinados, relativos às NFes relacionadas)” (destacou-se).

O arquivo que contém referidas planilhas, denominado “*NFES ENTRADA E CALCULOS ICMS 2*”, integrante do Anexo 1 do Auto de Infração, foi acostado às págs. 19 dos autos.

Frisa-se que, para todas as operações objeto de autuação, não houve qualquer recolhimento do imposto por parte dos remetentes, conforme verificado pelo Fisco.

Para apuração da base de cálculo do ICMS/ST, foi utilizada a MVA Ajustada, com base no § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, cujos percentuais da MVA original, vinculados à NCM, são aqueles constantes do Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

E, para apuração da base de cálculo relativa à antecipação do ICMS na aquisição de arroz, o Fisco utilizou os percentuais previstos no art. 4º-A, inciso III, alíneas “a” e “b”, do Anexo XVI do RICMS/02.

Na planilha constante do arquivo denominado “*VALORES ICMS POR REMETENTE*” (Anexo 2 do Auto de Infração - págs. 20), o Fisco apresentou o resumo mensal por remetente de todo o crédito tributário devido.

Já o Anexo 3 do Auto de Infração contém o arquivo “*DCT-RESUMO ANOMES ST E ANTEC*”, que exhibe o Demonstrativo do Crédito Tributário exigido em relação ao ICMS/ST e ao ICMS Antecipado (págs. 21).

Os Anexos 4 a 6 do Auto de Infração (págs. 22/24) correspondem aos registros da Escrituração Fiscal Digital – EFD/SPED da Contribuinte, relativos a todo o período autuado.

Por fim, nos Anexos 7 a 9 do Auto de Infração (págs. 25/1600), encontram-se, respectivamente, GNREs pagas/Reg. DAPIs, LRE por amostragem e DANFES por amostragem.

Em sua peça de defesa, a Impugnante, inicialmente, relata que é empresa fornecedora de refeições coletivas, que representa uma atividade “*mista, consistente no preparo e fornecimento de refeições aos seus clientes*”.

Para isso, utiliza os mais variados insumos do gênero alimentício, adquiridos, em regra, “*de estabelecimentos localizados em outras unidades da Federação*”.

Afirma que, “*no Estado de Minas Gerais, muitos dos insumos utilizados pela Impugnante para o fornecimento de refeições foram incluídos no regime da substituição tributária do ICMS previsto no Capítulo 17, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02, razão pela qual, na saída desses produtos (especialmente carnes e outros gêneros alimentícios) do estabelecimento fabricante com destino a estabelecimento*

localizado em território mineiro, deve ocorrer a retenção e o pagamento do imposto estadual relativo às saídas subsequentes”.

Discorre acerca do regime de substituição tributária, concluindo que *“a exigência do ICMS-ST tem por principal escopo o recolhimento antecipado do ICMS incidente sobre todas as etapas da cadeia de circulação realizadas por distribuidores, por atacadistas ou por varejistas (todos revendedores, pois)”.*

Alega, então, que, *“no caso da Impugnante, essa situação diferencia-se, porque a operação subsequente, qual seja, o “fornecimento de refeições”, não pode ser equiparada à revenda das mercadorias de outros Estados, e que, “da mesma forma, não pode ser a Impugnante equiparada a estabelecimento distribuidor, atacadista ou varejista”.*

Defende que sua atividade *“não se caracteriza como industrialização propriamente dita, à luz do art. 5º, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.212/2010, mas como uma atividade mista, envolvendo a prestação de serviço de elaboração de refeição cumulada com a venda de refeição”,* conforme esclarecimentos constantes da *“Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio – NBS”,* instituída pelo Decreto nº 7.708/12.

Frisa que, *“na atividade da Impugnante, não há revenda de massas, carnes, hortaliças, frutas e etc. (produtos que constam do Capítulo XVII da Parte 2 do Anexo VX do RICMS/MG), mas venda de refeições, que é o que resulta da atividade mista executada pela Impugnante”.*

Assevera que *“é pressuposto fundamental da substituição do ICMS a realização de uma operação de venda da mesma mercadoria adquirida, o que jamais ocorre em uma situação na qual uma empresa fornecedora de refeições coletivas adquire insumos para elaborar a refeição, que, por sua vez, possui tributação própria”.*

Destaca que a própria legislação tributária reconhece que não há incidência de ICMS/ST nos casos de bens destinados à industrialização, cuja lógica, segundo a Defesa, é a mesma para os insumos adquiridos para o preparo de refeições.

Para embasar seu entendimento, cita consulta realizada à SEFAZ/SP, fazendo referência, também, à jurisprudência (TJ/RS) e ao art. 18, incisos III e IV, do Anexo XV do RICMS/02.

Observa que *“a refeição é considerada, para efeito de ICMS, mercadoria autônoma, completamente distinta dos insumos que a integram e do serviço necessário ao seu preparo”.*

Cita a Lei Complementar nº 87/96 (art. 2º, inciso I), que prevê como fato gerador do ICMS a realização de *“operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares”.*

Reproduz o art. 2º, inciso VIII, do RICMS/02 (que se encontra na mesma linha da referida Lei Complementar), apontando também o Anexo IV do mesmo

diploma regulamentar (item 20 da Parte 1), que disciplina acerca da redução de base de cálculo para as operações em questão.

Aduz que, *“independentemente de qualquer polêmica que possa haver sobre ser ou não o processo de preparo e fornecimento de refeições uma industrialização (ainda que não sujeita ao IPI), fato incontestável é que as empresas fornecedoras de refeições, como a Impugnante, desenvolvem atividade tipificada, regulada, e com tratamento fiscal específico para efeito de ICMS, não podendo ser submetidas à exigência do ICMS-ST, com base no art. 18, Anexo XV, do RICMS/02”* (destacou-se).

No intuito de demonstrar que se enquadra como “estabelecimento industrial”, a Impugnante registra que *“recolhe o seu ICMS mensal com a utilização do código 0121-4, destinado às indústrias”*, conforme documentos anexados à peça defensiva (Doc. 05), e que *“o Estado de Minas Gerais convalidou benefício fiscal concedido às empresas fornecedoras de refeições coletivas até 2032”*, cujo prazo é o concedido pelo Convênio nº 190 para o fomento das atividades industriais.

Acrescenta que, em resposta à Consulta de Contribuintes nº 203/2021, cuja Consulente é a própria Autuada, o estado de Minas Gerais *“reconheceu que, na atividade de fornecimento de refeição coletiva, inexistente a saída subsequente das mercadorias adquiridas, as quais são efetivamente empregadas na preparação de refeições”*, deferindo, assim, *“a apropriação, sob a forma de crédito, do ICMS-ST relativo às operações dos insumos utilizados na preparação das refeições que fornece”* (vide documentos de págs. 1676/1688 – anexos à impugnação).

Entende ser contraditório o comportamento do Estado quando, ao mesmo tempo que reconhece a inexistência do fato gerador presumido que sustenta toda a sistemática da substituição tributária, exige da Contribuinte o ICMS/ST.

Aduz que referido procedimento representa a redução de recursos imediatos para as suas atividades; enquanto, para o estado de Minas Gerais, o recebimento indevido de recursos, os quais serão posteriormente restituídos à Impugnante sob a forma de crédito.

Alega que, *“ao exigir o ICMS-ST em uma hipótese que não tem operação subsequente e, portanto, o fato gerador presumido que sustenta toda a sistemática da substituição tributária”*, o Estado está infringindo o princípio da legalidade (art. 150, inciso I, da CF/88), quando *“tenta alargar o instituto da substituição tributária para cobrar um tributo que não é devido”*.

No tocante à exigência de antecipação de ICMS sobre as aquisições de arroz, a Impugnante repisa a mesma argumentação de não existência de operação subsequente, já que o arroz, assim como os demais gêneros alimentícios, é considerado insumo, utilizado no preparo e fornecimento de refeições, que são vendidas a preço unitário (envolvendo todos os insumos e o serviço agregado).

Cita a *“Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/2014, em que a Administração Pública é expressa no sentido de que tal instituto se restringe ao pagamento antecipado do imposto a ser promovido pelo destinatário relativamente à operação subsequente com o arroz”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende que “a ilegalidade da norma é reconhecida pela própria Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais”, ao responder à Consulta de Contribuintes nº 204/2021 (também promovida pela Autuada), em que foi deferida “a apropriação, sob a forma de crédito, do ICMS antecipado relativo às operações de entrada de arroz utilizado na preparação das refeições que fornece aos seus clientes”, conforme documentos constantes de págs. 1.689/1.696, anexos à impugnação.

Alega que “a manutenção dessa absurda situação representará violação ao art. 113, do Código Civil, e também configuração do chamado “solve et repete”, ao passo que admitirá a exigência de um tributo reconhecido como indevido pela própria Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais e que retirará recursos dos caixas da Impugnante e os alocará ao Estado de Minas Gerais, sabendo-se que, em seguida, o Estado de Minas Gerais terá de devolver essas quantias à Impugnante”.

Conclui, então, que, “não havendo a revenda de mercadorias por parte da Impugnante, é certo que essa não pode ser submetida à aplicação do regime de substituição tributária previsto no Anexo XV, Capítulo 17, Parte 2, do RICMS/MG, ou ao regime de antecipação tributária relativamente ao arroz previsto no Anexo XVI, art. 4º, do RICMS/02, devendo-se o crédito tributário ser integralmente desconstituído”.

Todavia, conforme se verá adiante, não merecem ser acolhidas as razões de defesa.

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

Não obstante seja correto que, em regra, conforme art. 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (citado pela Impugnante), não se aplica a substituição tributária às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização, verifica-se que, para a atividade industrial de preparo de refeições, optou o legislador por adotar normatização específica, abandonando a regra geral da inaplicabilidade da substituição tributária.

Como a própria Impugnante reconhece, há tratamento tributário específico para a atividade desenvolvida pela empresa, previsto no art. 111 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, transcrito anteriormente.

De acordo com essa legislação tributária regente, 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 são destinadas aos estabelecimentos classificados nos grupos 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.

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

Assim, os produtos utilizados pela Contribuinte como ingredientes no preparo de refeição, relacionados no Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02, também estão sujeitos à substituição tributária, não havendo que se falar em ofensa ao princípio da legalidade.

Nesse mesmo diapasão, a Superintendência de Tributação (SUTRI), Órgão da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais competente para orientar os contribuintes acerca de dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária, manifestou o seu entendimento, conforme se depreende de resposta dada à Consulta de Contribuintes nº 232/2008, que foi formulada por empresa do mesmo ramo de atividades da Autuada:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 232/2008 (MG de 17/10/2008)

PTA Nº: 16.000188204-48

(...)

ORIGEM: Belo Horizonte - MG

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS- A substituição tributária prevista para as operações subseqüentes com as mercadorias de que tratam os itens 28, 33, 34, 35 e 37, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, aplica-se, inclusive, quando tais mercadorias forem destinadas aos estabelecimentos classificados nos grupos 55.1, 56.1 e 56.2 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) para utilização no preparo de refeição, nos termos do art. 111, Parte 1 do Anexo XV referido. (Grifou-se).

Assim, correta a aplicação do regime de substituição tributária nas operações de aquisição de mercadorias constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme art. 111 da Parte 1 do mesmo Anexo XV, conseqüentemente, corretas as exigências fiscais relativas a tais operações.

Em relação à exigência do ICMS antecipado nas operações de aquisição de arroz (classificado nos códigos 1006.20, 1006.30 ou 1006.40 da NBM/SH) proveniente de outras unidades da Federação, observa-se que o art. 4º do Anexo XVI do RICMS/02, também já transcrito anteriormente, é claro quanto a essa obrigação e, inclusive, não faz qualquer restrição quanto ao contribuinte (destinatário mineiro) responsável pelo recolhimento do imposto e nem condiciona que a operação subseqüente seja realizada com a mesma mercadoria.

Portanto, ao contrário do alegado pela Defesa, ainda que a operação subseqüente não corresponda a revenda da mercadoria adquirida, mas, sim, a comercialização da refeição resultante da transformação do insumo adquirido, correta a antecipação, para até o momento da entrada de arroz no território mineiro, do ICMS devido na operação subseqüente, nos termos do art. 4º do Anexo XVI do RICMS/02, estando, então, corretas as exigências fiscais.

Salienta-se que as matérias em análise já foram bastante enfrentadas em diversos julgados deste Conselho, cujas decisões se alinham com o entendimento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco, destacando, a título de exemplo, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.509/20/3ª, bem como no Acórdão nº 23.692/21/1ª, que, inclusive, refere-se à autuação lavrada contra a própria Contribuinte (PTA nº 01.001332885-00), ora Impugnante:

ACÓRDÃO Nº 23.509/20/3ª

(...)

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – INTERNA E PROTOCOLO. CONSTATADO QUE A AUTUADA, CADASTRADA SOB CNAE 5611203 (LANCHONETES, CASAS DE CHÁ, DE SUCOS E SIMILARES), 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, NOS TERMOS DOS ARTS. 14, 15 E 46, INCISO II, 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, 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. DEVE-SE, CONTUDO, ADEQUAR A MVA APLICADA NA APURAÇÃO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS AO PRODUTO “BEBIDA LÁCTEA”, ADOTANDO O PERCENTUAL DE 30% (TRINTA POR CENTO).

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO 23.692/21/1ª

PTA/AI: 01.001332885-00

(...)

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.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONSTATADO QUE A AUTUADA DEIXOU DE RECOLHER O ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO, DERIVADO DO RECEBIMENTO DE ARROZ CLASSIFICADO NOS CÓDIGOS 1006.20, 1006.30 OU 1006.40 DA NBM/SH, PROVENIENTE DE CONTRIBUINTES DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO, EM DESACORDO COM O ART. 4º DO ANEXO XVI DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO (MR) SIMPLES, PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Ressalta-se que o contribuinte classificado nos grupos 55.1, 56.1 ou 56.2 da CNAE, que apura o imposto por débito e crédito e, ainda, recolhe o ICMS devido a título de substituição tributária, em virtude da entrada em território mineiro de mercadoria utilizada por seu estabelecimento como ingrediente no preparo de refeição, poderá se apropriar, 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.

Da mesma forma, referido contribuinte poderá se apropriar dos créditos correspondentes ao ICMS recolhido por antecipação nas aquisições de arroz, observadas as normas aplicáveis.

Nota-se que a Contribuinte tem ciência da possibilidade de tais creditamentos, tendo em vista que ela já formulou consultas junto à Superintendência de Tributação – SUTRI relativas ao assunto, conforme Consultas de Contribuintes nºs 203/2021 e 204/2021, as quais foram apresentadas pela Impugnante em sua peça defensiva.

Destaca-se que tais Consultas, além de abordarem acerca do possível aproveitamento de crédito, reforçam as acusações fiscais do presente feito, pontuando a respeito da obrigatoriedade da Contribuinte de recolher o imposto exigido nos autos, não se tratando, portanto, de “*tributo indevido*”, como defende a Impugnante:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 203/2021

(...)

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - INSUMOS - REFEIÇÃO - CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO - PROCEDIMENTO - O procedimento relativo a insumos, sujeitos ao regime da substituição tributária, adquiridos nos últimos cinco anos, os quais foram transformados em refeições comercializadas pelo

adquirente, é a apropriação extemporânea do crédito do ICMS/ST, em conformidade com o disposto no § 8º do art. 66 c/c §§ 2º e 3º do art. 67, todos do RICMS/2002, observando-se que o direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento.

(...)

RESPOSTA:

1 a 4 - Como se sabe, a substituição tributária consiste em técnica por meio da qual se promove a tributação, antecipadamente, com base na presunção da ocorrência de subseqüentes saídas da mercadoria, o que de fato não ocorrerá com as mercadorias adquiridas para serem efetivamente empregadas na preparação de refeições.

Assim, a Consulente poderá apropriar, sob a forma de crédito, o ICMS/ST relativo às operações com os produtos utilizados na preparação das refeições que fornece, com base no § 8º do art. 66 do RICMS/2002, caso os tenha adquirido de contribuinte substituto tributário ou de substituído tributário que informou corretamente o valor do reembolso ou caso tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro ou no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento. Nesse sentido, vide as Consultas de Contribuinte nº 120/2019, 097/2020 e 056/2021, dentre outras.

(...)

Acrescente-se que, na hipótese prevista no art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, ou seja, quando a responsabilidade pelo ICMS/ST é atribuída ao estabelecimento destinatário da mercadoria, em razão de o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto, em se tratando de operação interestadual, o recolhimento deve ser efetuado até o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, conforme inciso II do art. 46 da citada Parte 1. Caso a Consulente efetue o pagamento em momento posterior, o imposto deverá ser acrescido de multa e juros e recolhido com o código de receita 313-7, ficando o aproveitamento do crédito restrito ao valor do imposto.

Da mesma forma, tratando-se da hipótese prevista no art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, ou seja, no caso de substituição tributária de âmbito exclusivamente interno, quando a responsabilidade é

atribuída ao estabelecimento destinatário da mercadoria, em operação interestadual, não havendo previsão de responsabilidade para o alienante ou remetente, o recolhimento deve ser efetuado até o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, conforme inciso II do art. 46 da citada Parte 1, utilizando-se o código de receita 313-7.

(...)

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 204/2021

(...)

ICMS - CRÉDITO PRESUMIDO - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO - ARROZ - O valor recolhido a título de antecipação do imposto nas aquisições de arroz, conforme previsão do art. 4º da Parte 1 do Anexo XVI do RICMS/2002, refere-se ao montante devido na operação subsequente. Portanto, a vedação ao aproveitamento de créditos de que trata o inciso II do § 10 do art. 75 do RICMS/2002 não alcança os créditos correspondentes a esta antecipação.

(...)

O valor recolhido pela Consulente a título de antecipação nas aquisições de arroz refere-se ao montante devido na operação de saída subsequente por ela promovida, conforme previsão expressa do art. 4º da Parte 1 do Anexo XVI do RICMS/2002.

Portanto, a vedação ao aproveitamento de créditos de que trata o inciso II do § 10 do art. 75 do RICMS/2002 não alcança os créditos correspondentes a esta antecipação, de modo que a Consulente poderá apropriá-los, observadas as demais normas aplicáveis.

(...)

Para cada operação de aquisição de arroz submetida à obrigação prevista no art. 4º da Parte 1 do Anexo XVI do RICMS/2002 será emitida uma nota fiscal conforme §5º do art. 4º-A da mesma Parte 1.

(...)

Ressalta-se que a sistemática tão rechaçada pela Defesa, de o contribuinte efetuar o pagamento do ICMS e, posteriormente, creditar-se, não reflete qualquer contradição, como quer fazer crer a Impugnante, sendo que tais procedimentos estão de acordo com as citadas normas tributárias, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar a aplicação de legislação vigente, por força da limitação de competência contida no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Dessa forma, observando que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Rocha de Moraes e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 19 de outubro de 2022.

Antônio César Ribeiro
Relator

André Barros de Moura
Presidente

CS/D