

Acórdão: 24.651/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002964534-70
Impugnação: 40.010156373-44
Impugnante: Nacional Alimentos Ltda
IE: 186720465.00-02
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - INTERNA. Constatada a falta de recolhimento e/ou o recolhimento a menor do ICMS/ST, na aquisição de produtos constantes das posições 0201, 0202 e 0207 da NBM/SH, relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, resultantes do abate de gado bovino e suíno, recebidos em retorno de processo de industrialização, sujeitos à substituição tributária interna. Infração caracterizada nos termos do art. 18, inciso II c/c § 3º, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização em decorrência de liminar deferida nos autos do Mandado de Segurança nº 5041075-48.2023.8.13.0079. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de recolhimento e/ou o recolhimento a menor do ICMS/ST, devido pela Autuada, que por força do Protocolo ICMS nº 188/09, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST nas aquisições interestaduais de produtos alimentícios constantes da posição 1602 da NBM/SH, relacionados Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 15 e art. 46, inciso II todos do Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização em decorrência de liminar deferida nos autos do Mandado de Segurança nº 5041075-48.2023.8.13.0079. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento e ou recolhimento a menor do ICMS/ST, de produtos constantes das posições: 0201, 0202 e 0207 da NBM/SH, relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, resultantes do abate de gado bovino e suíno, recebidos em retorno de processo de industrialização, sujeitos à substituição tributária interna, no período de 01/08/18 a 31/03/23.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II Lei nº 6.763/75.

- falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS/ST, devido pela Autuada, que por força do Protocolo ICMS nº 188/09 está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST nas aquisições interestaduais de produtos alimentícios constantes da posição 1602 da NBM/SH, relacionados Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/04/20 a 30/09/22 e 01/11/22 a 30/11/22.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 52/60. Requer ao final a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Lançamento

A Fiscalização emite o Termo de Reformulação de págs. 130/132, em decorrência de liminar deferida à Impugnante nos autos do Mandado de Segurança nº 5041075-48.2023.8.13.0079, com o desmembramento de parte das exigências, que passam a compor o e-PTA nº 01.003195642-72, que se encontra em exigibilidade suspensa por força do citado mandado. Anexa aos autos os seguintes documentos:

- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário, págs. 296/297;
- Extinção do Crédito Tributário, págs. 298/301.

Do Aditamento à Impugnação

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 303/305.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 306/317, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento nos termos da reformulação efetuada.

Da Mudança de Rito

Em razão da reformulação do crédito tributário pelo Fisco, houve mudança de rito de ordinário para sumário, conforme Despacho da Assessoria do CC/MG de págs. 318, o que dispensou o seu parecer.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento e ou recolhimento a menor do ICMS/ST, de produtos constantes das posições: 0201, 0202 e 0207 da NBM/SH, relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, resultantes do abate de gado bovino e suíno, recebidos em retorno de processo de industrialização, sujeitos à substituição tributária interna, no período de 01/08/18 a 31/03/23.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II Lei nº 6.763/75.

- falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS/ST, devido pela Autuada, que por força do Protocolo ICMS nº 188/09 está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST nas aquisições interestaduais de produtos alimentícios constantes da posição 1602 da NBM/SH, relacionados Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/04/20 a 30/09/22 e 01/11/22 a 30/11/22.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se de início que a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização foi em decorrência de liminar deferida à Impugnante nos autos do Mandado de Segurança nº 5041075-48.2023.8.13.0079.

Essa decisão liminar proferida no citado Mandado de Segurança reconheceu o direito do Contribuinte de promover, no estado de Minas Gerais, revendas de mercadorias adquiridas de outro Estado, com a redução da base de cálculo do ICMS.

Assim, considerando que no cálculo do ICMS/ST exigido pela Fiscalização em razão das entradas de produtos alimentícios constantes das posições 0201, 0202, 0207 da NBM/SH, oriundos de outras unidades da Federação, não foi considerada a redução da base de cálculo, o Fisco promove as seguintes alterações no crédito tributário:

1 - Os valores do ICMS/ST exigidos em decorrência de Entradas de mercadorias relacionadas na parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em operações interestaduais, foram desmembradas deste Auto de Infração e passaram a ser exigidos no PTA nº 01.003195642.72, encaminhado à Advocacia Geral do Estado, com a exigibilidade suspensa, consoante disposto no art. 157 da Lei nº 6.76/1975 e no art. 105, do RPTA/08;

2 - Os valores do ICMS/ST apurados no momento das Entradas de mercadorias relacionadas no Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, nas operações em retorno de processo de industrialização por encomenda no estabelecimento da Autuada, autora da encomenda, permanecem lançados neste e-PTA originário (AI nº 01.002964534-70), na forma demonstrada no Demonstrativo do Crédito Tributário anexo a este Termo de Reformulação.

Rejeita-se, portanto, a arguição de cancelamento do desmembramento.

Quanto às exigências remanescentes do presente Auto de Infração, verifica-se que devido à reformulação do crédito tributário, o lançamento fiscal passou a versar sobre a constatação de que a Autuada deixou de recolher o ICMS/ST no momento das entradas de produtos resultantes do abate de gados, quando do seu retorno de industrialização, conforme apurado no Anexo 1 do Auto de Infração, contrariando o disposto no art. 18, inciso II e § 3º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

II - às operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, hipótese em que a este é atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária;

(...)

§ 3º Na hipótese do inciso II do caput, em se tratando de encomendante estabelecimento não industrial, a apuração do imposto a título de substituição tributária será efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante, salvo na hipótese prevista no § 6º.

De acordo com o Relatório Fiscal Analítico do Auto de Infração, as mercadorias objeto de autuação correspondem a produtos alimentícios listados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, portanto, sujeitos à substituição tributária.

Ressalta-se que, embora a Autuada possua como atividade econômica principal o CNAE 10.11- 2.01 – Frigorífico – abate de bovinos, restou comprovado nos autos que essa atividade não é exercida pela empresa.

O estabelecimento da Autuada não possui estrutura nem licença para executar abate de animais.

Ademais, o art. 7º da Lei Federal nº 1.283/50 estabelece que nenhum estabelecimento industrial ou entreposto de produtos de origem animal poderá funcionar no Brasil sem que esteja previamente registrado no órgão competente para a fiscalização da sua atividade, sendo competente para realizar a fiscalização o Ministério da Agricultura quando a empresa realizar comércio interestadual ou internacional, ou a Secretaria de Agricultura do Estado, para os estabelecimentos que realizam o comércio intermunicipal.

Lei Federal nº 1.283/50

Art. 7º Nenhum estabelecimento industrial ou entreposto de produtos de origem animal poderá funcionar no País, sem que esteja previamente registrado no órgão competente para a fiscalização da sua atividade, na forma do art. 4º. (Redação dada pela Lei nº 7.889, de 1989)

(Grifou-se)

A Autuada foi questionada se possuía registro junto ao Serviço de Inspeção Federal (SIF), órgão fiscalizador do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), ou junto à Secretaria de Estado de Agricultura, Pecuária e Abastecimento de Minas Gerais.

Em sua resposta (Anexo 5), informou que não possui registro junto aos órgãos fiscalizadores. Logo, estaria legalmente impedida de realizar industrialização de carnes em seu estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As imagens do estabelecimento da Impugnante extraídas do “Google Street View” (Anexo 7), capturadas nos anos de 2018, 2019 e 2022, indicam que é exercida a atividade de comércio varejista no local.

O título do estabelecimento (nome de fantasia) cadastrado junto à Receita Federal do Brasil, bem como a placa comercial fixada na fachada do estabelecimento com o título “Supermercado da Carne”, corroboram com o entendimento do exercício do comércio varejista no local.

Além disso, Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas – NFCes (modelo 65) elencadas nos Anexos 9 ao 16, as quais são emitidas para acobertamento de vendas para consumidores finais, demonstram a revenda de mercadorias como bebidas alcoólicas (cervejas, vinhos, cachaças), produtos alimentícios em geral (feijão, farinha, açúcar, macarrão, batatas congeladas), refrigerantes, águas, isotônicos, produtos de laticínios, utensílios de cozinha, carvão, sorvetes, temperos, dentre outros. Logo, fica evidenciado que o estabelecimento é um supermercado.

Dessa forma, a desossa, a limpeza e os cortes das carcaças de gado bovino e suíno recebidas em retorno de processo de industrialização, descritos pela Autuada, não constituem industrialização quando realizados por supermercados para a venda direta ao consumidor, conforme o disposto no art. 222, § 6º, inciso I, alínea “a”, do RICMS/02:

RICMS/02

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

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º, 3º e 6º, tais como:

(...)

§ 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;

(...)

A Autuada realiza recolhimentos antecipados a título de ICMS/ST com o código de receita 0209-7 (ICMS Substituição Tributária – Entradas), conforme consta no Anexo 19 do Auto de Infração, reconhecendo a incidência do imposto no momento das entradas. Ademais, foi apresentado em 28/12/22, o Termo de Autodenúncia nº 05.000331456-96, conforme consta no Anexo 21 do Auto de Infração, mediante o qual o Contribuinte informou que realizou recolhimento a menor de ICMS/ST incidente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sobre as entradas de mercadorias relacionadas na parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, ratificando a incidência do ICMS/ST no momento das entradas de produtos alimentícios constantes no Capítulo 17 da parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Embora a Impugnante busque reafirmar a condição de industrial, alternativamente, ela até admite que não sendo aceita essa condição, seria aceita a condição de comércio atacadista, com o intuito de afastar a exigência do ICMS/ST nas entradas dos produtos alimentícios, evocando a exceção contida no art. 18, inciso II e § 6º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

II - às operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, hipótese em que a este é atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária;

(...)

§ 6º Nas operações a que se refere o inciso II do caput, com as mercadorias enquadradas na NBM/SH nos códigos 02.01, 02.02, 02.03, 02.04, 02.05.00.00, 02.06, 02.07, 02.09, 02.10, 0504.00, 15.01, 15.02, 1601.00.00 e 16.02, o estabelecimento cuja atividade principal cadastrada na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais seja classificada na CNAE 4634-6/01, 4634-6/02 ou 4634-6/99 será o responsável pela retenção do imposto devido a título de substituição tributária no momento da saída dessas mercadorias.

Resta claro que as operações praticadas pela Autuada não se enquadram em nenhuma das hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária elencadas no art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, pois a empresa autuada caracteriza-se como comércio varejista.

Quanto ao pedido de compensação de valores recolhidos pela Impugnante nas saídas de mercadorias decorrente da exigência do ICMS/ST nas entradas dos produtos, nos termos do art. 18, inciso II e § 3º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, verifica-se que a pretensão da Autuada consiste em requerer a redução do crédito tributário do e-PTA com possíveis valores que teria recolhido de forma indevida nas operações de saída, que ocorreu em momento posterior ao de sua incidência. Isso nada mais é senão o instituto da compensação previsto no art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, veja-se:

CTN

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Entretanto, o dispositivo supra transcrito é bastante claro ao condicionar a compensação à lei que a autorize e à liquidez de créditos líquidos e certos contra a Fazenda pública.

Não há lei autorizativa desse tipo de compensação da forma como requer a Impugnante, e os possíveis créditos provenientes de recolhimentos indevidos carecem de processo de repetição de indébito tributário que o legitimem.

Diante disso, possíveis recolhimentos indevidos de ICMS/ST quando da saída das suas mercadorias devem ser demonstrados em processo próprio de repetição de indébito nos moldes do art. 165 do Código Tributário Nacional - CTN, quando comprovado e requerido nos termos do art. 28 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

CTN

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

RPTA/08

Art. 28. O pedido de restituição de indébito tributário depende de requerimento do interessado, protocolizado na Administração Fazendária ou no Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST a que estiver circunscrito, indicando as informações relativas ao recolhimento indevido e, sempre que possível, o valor a ser restituído.

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto neste artigo, o interessado instruirá o requerimento com:

I - cópia do comprovante do recolhimento indevido, se for o caso;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir.

Por fim, na apuração do ICMS/ST devido, foram considerados como abatimento, os créditos corretamente destacados nas notas fiscais de entrada, respeitando, assim, o princípio da não cumulatividade. Ademais, quando do lançamento de imposto vencido, é vedado ao Fisco conceder a compensação de créditos de ICMS como está disposto no art. 89-A do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

O imposto exigido no presente Auto de Infração foi apurado pelas notas fiscais de entradas de produtos industrializados sob encomenda e a Impugnante requer abatimento de tributos destacados nas notas fiscais de saída, operações completamente distintas. E, como já mencionado, o ICMS/ST pela entrada é recolhido por documento não havendo previsão legal para se abater eventuais outros créditos.

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 130/132, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 130/132. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Sarah Pedrosa de Camargos Manna. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 21 de março de 2024.

**Juliana de Mesquita Penha
Relatora**

**Alexandre Périssé de Abreu
Presidente / Revisor**

CS/D