

Acórdão: 22.737/21/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001811639-16  
Impugnação: 40.010151359-85  
Impugnante: Arcos Dourados Comércio de Alimentos S/A  
IE: 062593639.26-85  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.** Constatado que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária, nas aquisições de mercadorias constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, provenientes de outras unidades da Federação, nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

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

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 28/56, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 74/81.

**DECISÃO**

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

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

De fato, prevê a norma acima citada:

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

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

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

A Autuada alega, em síntese:

- que no seu entendimento, as mercadorias, objeto da autuação, por não serem para revenda e sim mercadorias utilizadas como insumos, ocorre a improcedência da autuação, porque inexistente o fato gerador futuro, não justificando o recolhimento do ICMS/ST;
- que a aplicação da ST, em operações internas e interestaduais, previstas no anexo XV do RICMS/02, não se aplica ao segmento de restaurantes, o qual pertence, pois nas suas operações não se concretiza o fato gerador presumido;
- cita a legislação tributária pertinente à matéria, ressaltando que a legislação, inclusive a mineira, admite que a ST consiste na responsabilização do sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do ICMS incidente nas operações subsequentes, que tenham por objeto a mesma mercadoria;
- que, se já se souber antecipadamente, que a mercadoria fornecida pelo contribuinte substituto não será objeto de revenda, não se pode exigir o ICMS/ST, pois seria, na sequência, objeto de ressarcimento do imposto, o que é rechaçado pelo ordenamento jurídico;
- que o art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02 prevê a inaplicabilidade da substituição tributária para operações com mercadorias destinadas à industrialização, o que seria o seu caso, citando a legislação do IPI para justificar que a sua atividade é modalidade de industrialização mencionada no art. 4º,

inciso I, do RIPI, ou seja, a transformação de matérias-primas (ingredientes) em espécie nova (refeição);

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

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

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

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

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

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

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

- que a substituição tributária de âmbito interno, “ nada mais é do que verdadeira antecipação tributária do ICMS devido pelo próprio contribuinte mineiro” e que a inconstitucionalidade da antecipação de tributo na operação é objeto de discussão no Supremo Tribunal Federal;

- que é evidente a inconstitucionalidade e a ilegalidade da antecipação tributária, independente da

nomenclatura utilizada pelo Estado de Minas Gerais (substituição tributária interna), restando demonstrada a nulidade do auto de infração;

- pede pela procedência de sua impugnação.

A Fiscalização manifesta-se, sob os seguintes argumentos:

- quanto à solicitação de homologação do valor recolhido do ICMS/ST, reconhecido como devido pelo contribuinte (item 2 da pauta), que todas as Notas fiscais e itens declarados e apresentados pela Autuada foram decotadas do processo, indo a julgamento somente o montante líquido após exclusão do recolhimento/pagamento apresentado pela Requerente;

- que não merecem acolhida as razões apresentadas pela Impugnante e que não há ofensa alguma à Legislação. na cobrança do ICMS/ST nas operações que destinem mercadorias sujeitas a tal imposto a restaurantes e similares;

- que o benefício do crédito presumido não se aplica às operações sujeitas à substituição tributária;

- que, em regra, conforme o art.18, inciso IV da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, não se aplica a substituição tributária às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego de industrialização, porém, nos termos do art.111 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, os estabelecimentos de serviços de alimentação, em que se enquadra a Autuada, estão sujeitos ao pagamento do imposto devido por substituição tributária;

- que o referido dispositivo trata de regra específica, caracterizando-se como uma exceção à hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária de que trata o inciso IV do Art.18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

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

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

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

Ressalta-se que não procedem os argumentos da Defesa.

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

RICMS/02 - Anexo XV

Parte 1 - CAPÍTULO XVI

DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

Art. 111. A substituição tributária prevista para as operações subsequentes com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária com âmbito de aplicação 17.1 e 17.3 de que trata o capítulo 17 da Parte 2 deste Anexo aplica-se, inclusive, quando tais mercadorias forem destinadas:

I - a estabelecimento classificado no grupo 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) ou 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para utilização no preparo de refeição;

(Grifou-se)

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

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

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

Contudo, sendo o contribuinte optante pelo crédito presumido previsto no inciso XXXIX do art. 75 do RICMS/02, não há essa possibilidade, em razão da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vedação expressa de apropriação de quaisquer outros créditos para fins de fruição do benefício nele disciplinado, conforme inciso II do § 10 do art. 75 citado:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXXIX - até o dia 31 de dezembro de 2032, ao estabelecimento classificado no código 5611-2/01 (restaurantes e similares), 5611-2/02 (bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas) ou 5611-2/03 (lanchonetes, casas de chás, de sucos e similares) da CNAE, observado o disposto no § 10, de modo que a carga tributária resulte em:

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

“XXXIX - ao estabelecimento classificado no código 5611-2/01 (Restaurantes e similares), 5611-2/02 (Bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas) ou 5611-2/03 (Lanchonetes, casas de chás, de sucos e similares) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), observado o disposto no § 10, de modo que a carga tributária resulte em:”

a) 3% (três por cento), no fornecimento ou na saída de refeições;

(...)

§ 10. Nas hipóteses dos incisos XVIII e XXXIX do caput deste artigo:

I - o benefício não alcança:

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

b) as operações sujeitas ao regime de substituição tributária;

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

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

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

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos e Alexandre Périssé de Abreu.

**Sala das Sessões, 07 de julho de 2021.**

**Cindy Andrade Moraes  
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Presidente / Revisor**

D