

Acórdão:	25.289/26/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004461553-12	
Impugnação:	40.010160108-84	
Impugnante:	Supermercados Leal Ltda	
	IE: 702628829.03-95	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatou-se, mediante documentos fiscais de entrada, a aquisição de mercadorias sem o recolhimento do imposto devido por substituição tributária. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02 e no art. 15 do Anexo VII do RICMS/23. Lançamento reformulado pela Fiscalização, considerando-se os valores já recolhidos pela Contribuinte a título de ICMS/ST registrado em nota fiscal juntada aos autos. Entretanto, deve-se excluir, ainda, a Margem de Valor Agregado (MVA) ajustada na apuração da base de cálculo do ICMS/ST relativamente ao produto de Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM 1901.20.00 (mistura pré-preparada de farinha de trigo). Corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/09/20 a 31/05/24, 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 e da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23, adquiridas de outra unidade da Federação, para as quais há previsão de substituição tributária interna.

Exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação (50% – cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 23/28.

Requer, ao final:

I) a nulidade do Auto de Infração, posto que seria ilíquido e insubsistente, e a extinção do Processo Tributário Administrativo Eletrônico – e-PTA;

II) alternativamente, a revisão e adequação do Auto de Infração nos pontos contestados, com novo prazo para análise e possível impugnação; e

III) a juntada de outros documentos que vierem a ser considerados pertinentes ao deslinde da questão.

Da Reformulação do Lançamento

A Fiscalização reformula o lançamento, conforme o Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 32/35, para considerar o seguinte:

Termo de Reformulação do Lançamento

Após análise dos argumentos e documentos apresentados às fls.02, a Fiscalização entendeu que assiste razão à impugnante em relação à(s) seguinte(s) alegações:

1)Requer sejam desconsiderados, em eventual manutenção da exação, os valores já recolhidos pelo Contribuinte a título de ICMS/ST das NFs abaixo:

-NF: 25899 de 10/09/2020–Na planilha de apuração consta ICMS/ST apurado (...), do qual será excluído o valor de recolhimento (...).

-NF:36546 de 16/02/2021–Na planilha de apuração consta ICMS/ST apurado (...) que será mantido, pois não localizamos nenhum recolhimento para esta Nota Fiscal.

(...)

O acatamento parcial da impugnação levou a uma redução (...) no valor do crédito tributário lançado, composta de ICMS/ST (...) e Multa de Revalidação (...), nos valores individualizados por rubrica e competência.

(...)

Aberta vista, a Impugnante não se manifesta.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 38/47 e pede, por fim, que seja julgado parcialmente procedente o lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante requer que seja declarado nulo o lançamento, ao argumento de que teria detectado exemplos de cobrança do imposto já pago, a seguir descritos, caracterizando *bis in idem* vedado pela legislação, o que de plano invalidaria e tornaria ilíquida a cobrança fundada neste e-PTA:

1- Linha 14 da planilha anexa ao e-PTA: Irpao Fab. Massas Ltda, Nota Fiscal 2589, de 10/09/20, pago em 15/09/20 (Documento de Arrecadação Estadual – DAE 74060447-55);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2- Linha 97 da planilha anexa ao e-PTA: Irpao Fab. Massas Ltda, Nota Fiscal 36546, de 16/02/21, pago em 25/02/21 (DAE 78391221-59).

Após análise das alegações acima, entendeu-se que assiste razão à Impugnante, motivo pelo qual, nos termos do art. 145, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), a Fiscalização procedeu à reformulação do lançamento, em razão do acatamento parcial da Impugnação.

No que tange aos valores remanescentes do lançamento, não assiste razão à Impugnante quanto à alegação de nulidade pretendida.

O Auto combatido obedeceu a todos os ditames legais vigentes, sendo perfeitamente identificado o Sujeito Passivo e a legislação de regência que lhe atribui dita reponsabilidade, a base de cálculo e sua demonstração, inclusive com as informações preliminares sobre o método de apuração e a capitulação legal com as infringências e penalidades aplicadas.

A nulidade pretendida só poderia ser acolhida diante de vício que inviabilizasse a compreensão ou defesa da Contribuinte, o que não ocorreu no presente caso.

A Impugnante foi devidamente intimada, apresentou impugnação, participou do processo e teve acesso às provas.

Pelo exposto, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/09/20 a 31/05/24, deixou de recolher o ICMS/ST nas operações de entradas de mercadorias constantes do item 17 (produtos alimentícios) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23, adquiridas de outra unidade da Federação, para as quais há previsão de substituição tributária interna.

Exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação (50% – cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, cumpre destacar que, uma vez comprovada a realização de operações sem recolhimento do ICMS/ST, a Fiscalização efetuou o devido lançamento, visto ser a Autuada o substituto tributário, conforme previsto no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02 e no art. 15 do Anexo VII do RICMS/23.

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.

(...)

RICMS/23 - Anexo VII

Art. 15 - 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.

(...)

A Impugnante argui que teria havido equívoco na cobrança do ICMS/ST sobre as massas de pães, pois como contribuinte atuante na área de supermercados, adquiriria tais produtos congelados (Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM 1901.20.00) com a finalidade única de prepará-los nas suas próprias instalações e revendê-los como produto acabado (pão assado), diferente daquele originalmente adquirido, classificado na NCM 1905.90.90.

Alega que a própria classificação fiscal em NCMs diversas comprovaria cabalmente tratar-se de produtos distintos, sendo o produto acabado tributado na saída com incidência do ICMS normal.

Sustenta ainda que não se aplicaria a incidência do ICMS/ST nas entradas do produto (massa congelada de pão), já que não ocorreria a venda do mesmo produto adquirido, ou seja, a massa congelada é imprópria para o consumo humano.

Informa que o pagamento do ICMS/ST na entrada da massa congelada demandaria, em seu entendimento, futura devolução do tributo pela Fazenda Estadual em face da inoccorrência do fato presumido que ensejou tal cobrança, a teor do disposto no art. 35 do Anexo VII do RICMS/23, o que tornaria inócua a cobrança do ICMS/ST, razão pela qual pugna pela exclusão de tais produtos do Auto de Infração.

Transcreve trecho da Consulta 17.824, de 25/09/2018, da Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo (SEF-SP), onde consta que *“A atividade de assar pão cru caracteriza industrialização, na modalidade de beneficiamento, estando as saídas de ‘pão francês’ (código NCM 19059090) em forma de massa crua para os supermercados, que irão assá-lo, excluídas da sujeição passiva por substituição tributária por força do disposto no artigo 264, I, do RICMS/2000”*.

Neste caso, nada obstante a argumentação resumidamente exposta acima, a pretensão da Impugnante não merece prosperar.

A própria consulta mencionada é conteúdo da legislação de São Paulo, que não será analisada, uma vez que deve ser observado o que diz a legislação mineira, especialmente o art. 185, § 4º, inciso I do RICMS/23.

O dispositivo em questão prevê que a panificação realizada em estabelecimentos comerciais, tais como hipermercado, supermercado, restaurante, bar, sorveteria, confeitaria e padaria, desde que os produtos se destinem à venda, direta a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumidor e não tenha havido recolhimento do IPI, não é considerada industrialização.

Portanto, as remessas de mercadorias sujeitas à substituição tributária que lhes tenham como destino não configuram hipótese de inaplicabilidade desse regime.

É o que se verifica do dispositivo a seguir:

RICMS/23

Art. 185 - 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, 2º e 4º, tais como:

(...)

§ 4º - 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 IPI, sobre os produtos referidos neste parágrafo;

(...)

A Impugnante alega que o PTA padeceria de vício fatal ao ajustar a Margem de Valor Agregado (MVA) para cálculo do ICMS/ST, expondo que o Supremo Tribunal Federal (STF), em recente decisão na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5363, teria declarado inconstitucional a restrição imposta pela legislação mineira ao usufruto do benefício da redução de base de cálculo aos produtos da cesta básica originários de outros Estados da Federação, e que tal decisão já teria sido aceita e acatada pelo Estado de Minas Gerais com a devida alteração da legislação, que não teria sido aplicada no Auto de Infração, onerando o tributo exigido.

A NCM 1901.20.00, engloba “Misturas e pastas para a preparação de produtos de padaria, pastelaria e da indústria de bolachas e biscoitos”.

Analisando a descrição dos produtos objetos da autuação, quanto a este ponto, tem-se o seguinte:

- mistura pré-preparada: é um composto predominantemente seco (farinha adicionada de fermento, açúcar ou outros ingredientes em pó) que serve como insumo essencial e necessita de hidratação e manipulação posterior no processo produtivo. Esta goza do benefício da redução da base de cálculo em Minas Gerais;

- massa crua/congelada: é um produto que já passou por processo industrial completo de mistura, sovamento, adição de líquidos e modelagem, encontrando-se pronto para ser assado (composto tecnológico final).

Nesse ponto, com razão a Impugnante. A massa crua/congelada pode, de fato, se enquadrar como “mistura pré-preparada”, e a NCM utilizada inclusive é a mesma.

O fato de a massa crua partilhar a mesma NCM (1901.20.00) da “mistura pré-preparada”, lhe estende o benefício fiscal restritivo da cesta básica ou do item alimentício reduzido previsto no RICMS.

Sem o benefício da redução, a carga tributária interna correspondente é maior. A título de exemplo, tem-se que um supermercado que compra a mistura seca, bate a massa e assa o pão pagaria menos imposto (carga de 7% – sete por cento) do que o supermercado vizinho que, por questões de espaço ou logística, opta por comprar a massa já pronta e congelada para assar no mesmo forno (carga cheia). Para preservar a isonomia e a neutralidade do imposto, o tratamento tributário do insumo deve ser idêntico, já que o produto final vendido ao cidadão será exatamente o mesmo pão.

Se a farinha de trigo goza de redução da alíquota, assim como a mistura seca para o pão, em razão do objetivo do Estado de desonerar o pão de cada dia, discriminar a massa congelada — que possui a mesma NCM, os mesmos ingredientes e o mesmo destino — viola a finalidade social da Cesta Básica e ignora a modernização dos processos de panificação.

A Impugnante alega a inaplicabilidade da Multa de Revalidação, onde expõe o entendimento de que a penalidade prevista no art. 56, inciso II, c/c o art. 53, inciso III, da Lei nº 6.763/75 seria devida na hipótese do não recolhimento tempestivo do ICMS, justificando que não teria se omitido deliberadamente do pagamento do imposto, apenas não o teria feito nos casos que entendeu indevido pelas razões expostas em sua impugnação.

Nesse sentido, alega não se trataria o presente caso da figura do devedor contumaz do ICMS/ST, muito menos de sonegação deliberada do pagamento do tributo, o que ensejaria a aplicação da penalidade pecuniária, cuja cobrança se mostraria injusta e indevida, requerendo sua exclusão.

No entanto, razão não lhe assiste.

A autuação decorre da constatação da falta de recolhimento tempestivo do imposto. Sendo assim, observando-se a legislação mineira, forçoso concluir pela correção da aplicação da Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Por fim, a Contribuinte expressa que todos os produtos da planilha fiscal seriam destinados à produção de pães e que teriam suas saídas regularmente tributadas pelo ICMS, pelo entendimento da não aplicação do ICMS/ST.

Dessa forma, entende, caso seja mantida a autuação fiscal, que caberia a devida compensação do valor do ICMS normal pago naquelas saídas, a ser apurado e deduzido do Auto de Infração, evitando-se o enriquecimento sem causa do erário.

Nessa hipótese, tendo havido pagamento indevido e havendo comprovação, caberá o direito à compensação em caso de previsão legal ou solicitação de restituição do tributo para reaver valores pagos indevidamente ou a maior aos cofres públicos, não cabendo ao caso concreto a dedução do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 32/35 e, ainda, para excluir a MVA ajustada na apuração da base de cálculo do ICMS/ST relativamente ao produto Mistura pré-preparada de farinha de trigo (NCM 1901.20.00). Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Mellissa Freitas Ribeiro e Paola Juracy Cabral Soares.

Sala das Sessões, 26 de maio de 2026.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor

m/p