

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.308/26/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004429030-12	
Impugnação:	40.010160021-30	
Impugnante:	Supermercados Leal Ltda	
	IE: 702628829.02-12	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – INTERNA. Constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST nas aquisições interestaduais de mercadorias (produtos congelados, inclusive massas e outros produtos alimentícios) elencados no item 17, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02 e item 17, Parte 2, Anexo VII do RICMS/23, sem o comprovante do recolhimento do imposto devido na entrada em território mineiro, de mercadoria sujeita à substituição tributária de âmbito interno, nos termos dos arts. 14 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e arts. 15 e 24, inciso II da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23. Reformulação do Crédito Tributário efetuada pela Fiscalização. Entretanto, exclui-se, ainda, 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). Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, a título de substituição tributária (ICMS/ST), no período de 01/09/20 a 31/05/24, incidente na entrada de mercadorias (produtos congelados, inclusive massas e outros produtos alimentícios) em operação interestadual, em desacordo aos arts. 14 e 46, inciso II, Anexo XV, do RICMS/02 e art. 15 e 24, inciso II, Anexo VII, do RICMS/23.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 22/27.

Requer:

- a nulidade do Auto de Infração, por ilíquido e insubsistente, e a extinção do e-PTA ora impugnado;
- a exclusão do ICMS/ST exigido sobre massas de pães;

- a revisão do Auto de Infração e sua adequação aos pontos contestados, (aplicação da MVA ajustada), com reabertura de prazo para análise e possível impugnação;
- a redução/exclusão da multa de revalidação (MR) exigida;
- oportunidade para juntada de documentos e ou informações julgadas pertinentes.

Nestes termos pede deferimento.

Da Reformulação do Lançamento

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização reformula o lançamento para excluir as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação relativas à Nota Fiscal nº 128.244, uma vez constatado o recolhimento do imposto.

Anexa aos autos.

- Termo de Reformulação do Lançamento, págs. 29/32;
- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT), págs. 33/34;
- Anexo 2 – Anexo Termo Reformulação, págs. 37/39.

Aberta vista, a Impugnante não se manifesta.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 42/50, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois 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.

Induvidoso 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 combatido obedeceu a todos os ditames legais vigentes, sendo perfeitamente identificável:

a) o sujeito passivo e a legislação de regência que lhe atribui dita responsabilidade;

b) a base de cálculo e sua demonstração, inclusive com as informações preliminares sobre o método de apuração;

c) a capitulação legal com as infringências e penalidades aplicadas.

A nulidade pretendida só pode ser acolhida quando o vício inviabiliza a compreensão ou defesa do contribuinte.

O Impugnante foi devidamente intimado; apresentou impugnação; participou do processo; teve acesso às provas e se defendeu.

Não é o fato do Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ele comprovar as suas alegações.

Reitera-se, por oportuno, que 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.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, a título de substituição tributária (ICMS/ST), no período de 01/09/20 a 31/05/24, incidente na entrada de mercadorias (produtos congelados, inclusive massas e outros produtos alimentícios) em operação interestadual, em desacordo aos arts. 14 e 46, inciso II, Anexo XV, do RICMS/02 e art. 15 e 24, inciso II, Anexo VII, do RICMS/23.

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

Ressalta-se, de início que a Impugnante argui a nulidade do lançamento, sob o fundamento de *bis idem*, em relação à NF nº 128244 de 09/06/21, pago em 17/06/21.

Após análise das alegações supra elencadas, a Fiscalização entendeu assistir razão à Impugnante e, nos termos do art. 145, inciso I do CTN, procedeu à reformulação do lançamento para exclusão das exigências fiscais referentes à NF nº 128244 de 09/06/21, haja vista a comprovação do recolhimento do imposto em 17/06/21, conforme Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 29/32.

Quanto às exigências remanescentes no Auto de Infração, a Impugnante argui que houve equívoco na cobrança do ICMS/ST sobre as massas de pães pois, como contribuinte atuante na área de supermercados, adquire tais produtos congelados (NCM 19012000) 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 19059090.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Entende 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, tornando inócua a cobrança do ICMS/ST, razão pela qual pugna pela exclusão de tais produtos do Auto de Infração/PTA em apreço.

Como ilustração e comprovação da correção e coerência do procedimento adotado pelo Contribuinte, transcreve trecho da Consulta nº 17.824, de 25/09/18, da SEF/SP, onde transcreve *“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-los, excluídas da sujeição passiva por substituição tributária por força do disposto no art. 264, inciso I do RICMS/2000-SP”*.

Neste caso, a pretensão da Impugnante não merece prosperar.

No caso em questão, o fato gerador do ICMS/Substituição Tributária ocorreu na entrada interestadual de mercadorias sujeitas ao recolhimento deste imposto na hipótese em que destinatário da mercadoria é o responsável pela apuração e recolhimento do ICMS/ST, tendo em vista que a responsabilidade não foi atribuída ao remetente por não ser participante de Protocolo e pelo fato de a mercadoria estar no âmbito de aplicação interno, conforme dispõe a legislação:

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.

(...)

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;

(...)

RICMS/23 - Anexo VII

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Art. 24 - 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. 15 e 16 desta parte;

(...)

As mercadorias autuadas, constantes da planilha do Anexo 1 do Auto de Infração, estão elencadas no item 17, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02 e no item 17, Parte 2, Anexo VII do RICMS/23, sendo sujeitas ao recolhimento por substituição tributária.

Com relação à Consulta nº 17.824/18, mencionada pela Impugnante, verifica-se é conteúdo da legislação do estado de São Paulo, e, portanto, não será analisada, uma vez que, no caso dos autos deve-se observar a legislação mineira.

E, a legislação mineira traz, em seu art. 222, inciso II c/c § 6º, inciso I do RICMS/02 e art. 185, inciso II c/c § 4º, inciso I do RICMS/23, 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 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.

Veja-se os dispositivos mencionados.

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;

b) não tenha havido recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, sobre os produtos referidos neste parágrafo.

(...)

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 e-PTA padece de vício fatal ao ajustar a MVA para cálculo do ICMS/ST, expondo que o STF em recente decisão na ADI nº 5363MG declarou 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 Nação e que tal decisão já foi aceita e acatada pelo estado de Minas Gerais com a devida alteração da legislação, porém não foi aplicada neste Auto de Infração, onerando o tributo exigido.

A Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) 1901.20.00, engloba "*Misturas e pastas para a preparação de produtos de padaria, pastelaria e da indústria de bolachas e biscoitos*".

Nesse sentido, oportuno analisar, quanto a este ponto, a descrição dos produtos objetos da autuação, conforme a seguir transcrito:

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 verifica-se assistir razão à Impugnante. A massa crua/congelada pode, de fato, se enquadrar como "mistura pré-preparada", e a NCM utilizada inclusive é a mesma.

O fato da 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 Anexo IV do RICMS/02 e Anexo II do RICMS/23.

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 deveria 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.

Dessa forma, exclui-se 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).

A Autuada contesta a aplicação a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, ao argumento de que a penalidade é devida na hipótese de falta recolhimento tempestivo do ICMS devido, o que não ocorreu no caso presente.

Justifica que não se omitiu deliberadamente do pagamento do imposto, apenas não o fez nos casos que entendeu indevido pelas razões expostas em sua impugnação, alegando não se tratar de devedor contumaz do ICMS/ST, muito menos de sonegação deliberada do pagamento do tributo, o que ensejaria a aplicação desta penalidade pecuniária, cuja cobrança se mostra injusta e indevida, requerendo sua exclusão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse cenário, a pretensão da Autuada não se sustenta, pois não há julgamento de valor, se foi sonegação ou se trata de devedor contumaz, mas, sim, da constatação da falta de recolhimento tempestivo, sendo assim, corretamente observada a legislação mineira pela Fiscalização e correta a aplicação da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*

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.

(...).

Por fim, a Impugnante aponta que todos os produtos da planilha fiscal são destinados à produção de pães e que tiveram suas saídas regularmente tributadas pelo ICMS, ao entendimento da não aplicação do ICMS/ST.

Dessa forma, conclui que, caso seja mantida a autuação fiscal, caberá ao contribuinte 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, dedução do Auto de Infração.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à exigência da multa, 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 da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 32/35 e, ainda, a exclusão da MVA ajustada na apuração da base de cálculo do ICMS/ST relativamente ao produto Mistura pré-preparada de farinha de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

trigo (NCM 1901.20.00), 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, 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 das signatárias, os Conselheiros Leonardo Augusto Rodrigues Borges (Revisor) e Shirley Alexandra Ferreira.

Sala das Sessões, 18 de junho de 2026.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Mellissa Freitas Ribeiro
Presidente

CS/D