

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.546/26/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	16.026842684-08	
Impugnação:	40.010160247-45	
Impugnante:	Fernanda Lopes Prates Purdy & Cia Ltda	
	CNPJ: 17.928013/0001-28	
Proc. S. Passivo:	Wallisson Lane Lima	
Origem:	DF/Montes Claros	

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - SIMPLES NACIONAL. Pedido de restituição de ICMS, ao argumento de pagamento indevido do imposto no âmbito do Simples Nacional, uma vez que a receita declarada é proveniente de vendas de alimentação “self-service”, sendo essa composta de produtos (insumos) que já foram anteriormente tributados por Substituição Tributária (ST) bem como por mercadorias com tributação normal. Entretanto, não restou demonstrado o direito à restituição pleiteada.

Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme Protocolo nº 202.508.376.959-4, fls. 02, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS, referente ao período de janeiro de 2023 a março de 2025, ao argumento de que recolheu indevidamente o imposto no âmbito do Simples Nacional, uma vez que a receita declarada é proveniente de vendas de alimentação “self-service”, sendo essa composta de produtos (insumos) que já foram anteriormente tributados por Substituição Tributária (ST) bem como por mercadorias com tributação normal.

A Delegacia Fiscal (DF/Montes Claros) indefere o pedido, conforme Parecer e Despacho (fls. 58/63).

Da Impugnação

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 66/73, acompanhada dos documentos de fls. 74/98, com os argumentos a seguir, em síntese:

- aponta que parcela relevante das mercadorias utilizadas no preparo das refeições foi adquirida com ICMS anteriormente recolhido por substituição tributária, bem como mediante tributação normal;

- sustenta que a incidência do ICMS no âmbito do regime de tributação do Simples Nacional sobre a totalidade da receita bruta resultaria em dupla tributação econômica e enriquecimento sem causa do Estado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aduz que embora o parágrafo único do art. 152 do Anexo VII do RICMS/23, discipline a inaplicabilidade da substituição tributária nas operações destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte, não encontra efetividade prática, diante da realidade operacional do mercado atacadista;

- relata que restaurantes optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional normalmente adquirem mercadorias de contribuintes substituídos, mediante CFOP 5.405, já com o imposto anteriormente retido;

- pondera que inexisteria mecanismo operacional viável que permitisse ao adquirente promover aquisições integralmente desoneradas da Substituição Tributária - ST;

- entende que a negativa do pedido importaria violação aos princípios da razoabilidade, isonomia tributária e vedação ao *bis in idem*.

- menciona que o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal - STF no Tema nº 201 da Repercussão Geral reconheceria o direito do contribuinte substituído à restituição do ICMS/ST recolhido indevidamente ou a maior;

Nestes termos, pede deferimento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 101/111, com os argumentos a seguir, em síntese:

- esclarece que o eventual recolhimento indevido refere-se exclusivamente ao ICMS/ST anteriormente retido na cadeia, e não ao ICMS devido pela operação própria da Impugnante no Simples Nacional;

- acrescenta que inexistente previsão legal autorizando a segregação da receita bruta nos moldes pretendidos;

- assevera que a hipótese não se enquadra no inciso I do § 8º do art. 25 da Resolução CGSN nº 140/18;

- argui que eventual restituição deveria observar o procedimento próprio aplicável ao ICMS/ST;

- aponta que a sistemática pretendida pela Contribuinte não encontra respaldo no RICMS/02 e RICMS/23, na legislação do Simples Nacional ou em precedentes administrativos conhecidos.

Pugna pela manutenção do indeferimento ao pedido de restituição.

DECISÃO

Trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS, referente ao período de janeiro de 2023 a março de 2025, ao argumento de que recolheu indevidamente o imposto no âmbito do Simples Nacional, uma vez que a receita declarada é proveniente de vendas de alimentação “self-service”, sendo essa composta de produtos (insumos) que já foram anteriormente tributados por Substituição Tributária (ST) bem como por mercadorias com tributação normal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se, por oportuno, que a controvérsia instaurada nos presentes autos consiste em verificar:

a) se o contribuinte optante pelo regime de tributação do Simples Nacional pode excluir proporcionalmente de sua receita bruta valores correspondentes a insumos adquiridos com ICMS anteriormente recolhido por substituição tributária ou alternativamente:

b) se há fundamento jurídico para restituição do ICMS recolhido no âmbito do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional-Declaratório (PGDAS-D) em razão dessa circunstância.

A tese sustentada pela Impugnante parte da premissa de que a tributação anteriormente ocorrida na cadeia econômica relativamente aos insumos utilizados na preparação das refeições descaracterizaria, total ou parcialmente, a incidência do ICMS devido sobre a receita bruta auferida pela empresa no Simples Nacional.

Todavia, a pretensão deduzida não encontra amparo no ordenamento jurídico tributário vigente.

O Simples Nacional constitui regime tributário diferenciado e favorecido disciplinado pela Lei Complementar (LC) nº 123/06, possuindo metodologia própria de apuração fundada na receita bruta auferida pela pessoa jurídica optante.

A sistemática do regime não se estrutura sob a lógica ordinária da não cumulatividade típica do regime débito/crédito.

Ao contrário, trata-se de modelo simplificado de tributação, no qual a incidência ocorre mediante aplicação de percentuais globais sobre a receita bruta mensal, sem decomposição individualizada da carga tributária incidente nas etapas anteriores da cadeia econômica.

Nesse contexto, eventual incidência anterior de ICMS/ST sobre mercadorias utilizadas como insumo não possui o efeito jurídico de descaracterizar o fato gerador relativo à operação própria promovida pela Impugnante.

A atividade desenvolvida pela Contribuinte consiste no fornecimento de alimentação preparada, hipótese que enseja incidência tributária própria no âmbito do Simples Nacional, calculada segundo as regras específicas do regime.

Não há, portanto, autorização legal para exclusão proporcional da receita bruta em razão da tributação anteriormente suportada na aquisição dos insumos.

A Impugnante pretende aplicar, por analogia, sistemática de segregação relacionada às operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Entretanto, a hipótese prevista na Resolução CGSN nº 140/18 refere-se especificamente à revenda direta de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária.

Diante disso, não se confunde tal hipótese com:

- aquisição de insumos;
- utilização desses insumos em processo de preparação de refeições e;

- posterior fornecimento de alimentação ao consumidor final.

Na situação concreta, não há mera revenda de mercadoria sujeita à Substituição Tributária - ST.

Há transformação/preparo de refeições mediante utilização de diversos insumos alimentícios, circunstância que afasta a aplicação da segregação pretendida.

A interpretação sustentada pela Contribuinte implicaria criação de verdadeira sistemática híbrida de tributação, sem qualquer previsão legal, incompatível com a lógica objetiva e simplificada do Simples Nacional.

Conveniente destacar, conforme consignado em sua manifestação, que o Fisco reconhece que o art. 152 do Anexo VII do RICMS/23 estabelece hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária quando o destinatário for microempresa ou empresa de pequeno porte. Veja-se o dispositivo mencionado.

RICMS/23 - Anexo VII

CAPÍTULO XIV

DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

Art. 152 - 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;

(...)

Parágrafo único - Não se aplica a substituição tributária de que trata o caput quando os destinatários citados nos incisos I e II forem microempresa ou empresa de pequeno porte, hipótese em que, nas operações interestaduais, o destinatário mineiro deverá promover a antecipação do imposto prevista no inciso VII do art. 3º deste regulamento.

(...)

O dispositivo demonstra que:

- o eventual recolhimento indevido situa-se na etapa antecedente da cadeia;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a irregularidade, quando existente, refere-se ao ICMS/ST anteriormente recolhido;

- tal circunstância não altera a natureza do ICMS devido pela operação própria da Impugnante no âmbito do Simples Nacional.

Logo, eventual direito creditório não decorre da apuração do PGDAS-D, mas sim do recolhimento indevido do ICMS/ST, nos termos do art. 125 do RICMS/23. Confira-se:

RICMS/23

CAPÍTULO IV

DO PAGAMENTO INDEVIDO

Art. 125 - A importância indevidamente paga aos cofres do Estado, a título de ICMS, será restituída sob a forma de aproveitamento de crédito, para compensação com débito futuro do imposto, mediante requerimento do contribuinte, instruído na forma prevista no RPTA.

(...)

(Grifou-se)

No caso concreto, o ICMS recolhido pela impugnante via PGDAS-D decorreu de obrigação tributária regularmente constituída, fundada em receita efetivamente auferida pela Contribuinte.

Não há demonstração de recolhimento indevido relativamente ao ICMS próprio.

O eventual pagamento indevido, se existente, refere-se ao ICMS/ST anteriormente recolhido na cadeia de circulação das mercadorias.

Consequentemente, eventual restituição deve observar:

- a sistemática própria do ICMS/ST;
- os requisitos formais previstos no RICMS/02 e RICMS/23;
- a comprovação individualizada do imposto anteriormente retido/recolhido.

O que não se admite é a utilização indireta desse eventual indébito para reduzir artificialmente a base de cálculo do regime de tributação do Simples Nacional.

Também não procede a alegação de ocorrência de *bis in idem*.

A substituição tributária constitui técnica de arrecadação antecipada do ICMS incidente nas operações subsequentes da cadeia de circulação de mercadorias.

Já a tributação no Simples Nacional incide sobre a receita bruta decorrente da atividade empresarial exercida pela Contribuinte.

Tratam-se de materialidades jurídicas distintas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A circunstância de a cadeia econômica suportar incidências tributárias sucessivas não descaracteriza, por si só, a legitimidade da tributação no regime simplificado.

Igualmente improcede a alegação de violação à isonomia tributária.

Contribuintes submetidos a regimes distintos podem legitimamente receber tratamentos tributários diversos.

O contribuinte sujeito ao regime débito/crédito opera sob lógica de não cumulatividade e creditamento.

O optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, por sua vez, submete-se à sistemática simplificada fundada na receita bruta global.

A equivalência normativa apontada pelo Fisco mostra-se juridicamente adequada:

- no regime ordinário, há creditamento;
- no regime de tributação do Simples Nacional, a legislação prevê a inaplicabilidade da Substituição Tributária - ST ou eventual restituição específica do imposto indevidamente retido.

Não há identidade entre os regimes apta a justificar extensão automática de mecanismos próprios do sistema débito/crédito ao Simples Nacional.

A orientação administrativa fazendária consolidada também corrobora a impossibilidade da pretensão formulada.

Tanto a Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 002/15 quanto o Parecer DOLT/SUTRI nº 138/2017 assentam entendimento no sentido de que: *o eventual tratamento relativo ao ICMS/ST deve ocorrer dentro da própria sistemática da substituição tributária; não há autorização para modificação da apuração do ICMS devido no Simples Nacional em razão de tributação anterior da cadeia.*

A interpretação pretendida pela Contribuinte resultaria em mecanismo compensatório não previsto em lei, incompatível com os princípios da legalidade estrita e da tipicidade tributária.

Dessa forma, conclui-se que:

- inexistente previsão legal para a segregação proporcional da receita bruta pretendida;
- eventual indébito refere-se exclusivamente ao ICMS/ST anteriormente recolhido;
- a restituição pretendida não pode ocorrer mediante alteração da apuração do Simples Nacional;
- o pedido formulado pela Impugnante utiliza via inadequada para a pretensão deduzida.

Dessa forma, correto o indeferimento do pedido efetuado pela Fiscalização.

Não reconhecido o direito à restituição pleiteada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Dr. Wallisson Lane Lima e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 28 de abril de 2026.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora