

TRIBUTAÇÃO DE SORVETERIAS, PADARIAS E RESTAURANTES (SIMPLES NACIONAL)

O objetivo do presente estudo é demonstrar como deverá ser realizada a tributação do ICMS nas aquisições e vendas dos produtos comercializadas nas empresas dos segmentos acima, bem como deverá ocorrerá os procedimentos fiscais para correta classificação das operações e cumprimento de suas obrigações no simples nacional.

1 – Aquisição de mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária:

É sabido que as empresas que desenvolvem os segmentos em epígrafe, realizam aquisições de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária.

Por vezes, esse recolhimento da ST já vem destacado na Nota Fiscal e acrescido no seu valor total (recolhimento pelo remetente) e por outras vezes, por falta de recolhimento do remetente, fica a empresa adquirente responsável pelo seu pagamento conforme preconiza o artigo 16 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2023, in verbis:

Art. 16 *O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.*

Portanto, fica claro que em regra geral, as aquisições das mercadorias realizadas pelos contribuintes mineiros, que desenvolvem as atividades acima mencionadas e são optantes pelo Simples Nacional, deverão recolher o ICMS-ST, seja através do remetente (protocolo ou convênio) ou pelo próprio adquirente quando a retenção e o recolhimento não forem realizados.

Contudo, devemos analisar as hipóteses de inaplicabilidade da Substituição Tributária previstas no artigo 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/MG, a fim de aferir se existe dispensa legal para cálculo e recolhimento do ICMS-ST.

O artigo 18 da Parte 1 do Anexo XV assim preleciona:

Art. 18 A substituição tributária de que trata este capítulo não se aplica:

I - às operações, inclusive de importação e de aquisição em licitação promovida pelo poder público, que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria, assim entendida a classificada no mesmo Código Especificador da Substituição Tributária - CEST, hipótese em que a retenção do imposto devido por substituição tributária será realizada no momento da saída da mercadoria;

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;

III - às transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante, exceto quando destinadas a estabelecimento varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria;

V - às operações que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a contribuinte detentor de regime especial de tributação de atribuição de responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, concedido pelo Superintendente de Tributação, em relação às mercadorias constantes dos capítulos 1, 2, 8 a 12, 14 a 22, 27 e 28, todos da Parte 2 deste anexo;

VI - às mercadorias discriminadas em item da Parte 2 deste anexo para as quais haja previsão de isenção do ICMS nas operações internas, subsistindo o regime de substituição tributária apenas em relação às demais mercadorias constantes do item;

VII - às operações com mercadorias produzidas em escala industrial não relevante, observado o disposto no art. 19 desta parte.

Pela análise do fundamento acima, podemos concluir que a única dispensa que poderia amparar a inaplicabilidade da ST para os casos em testilha, seria a hipótese prevista no Inciso IV, grifado.

Contudo, nosso RICMS/MG em sua parte geral, notadamente em seu artigo 185, Parágrafo 4º, Inciso II e nosso RIPI em seu artigo 5º, conceituam que alguns processos não são considerados industrialização. Senão vejamos:

Artigo 185, Parágrafo 4º da Parte Geral do RICMS/MG

§ 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;

Artigo 5º do Regulamento do IPI

Art. 5º - Não se considera industrialização:

I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação:

a) na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor; ou

b) em cozinhas industriais, quando destinados a venda direta a pessoas jurídicas e a outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes;

Pois bem, uma vez que o próprio Regulamento de ICMS/IPI, conceitua que não se considera industrialização as atividades mencionadas em epígrafe, incoerente se torna se valer da hipótese de inaplicabilidade da ST, que determina a utilização da matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem para emprego em processo de industrialização.

Portanto, em regra geral, conclui-se pela obrigatoriedade do recolhimento da Substituição Tributária nas aquisições de mercadorias, seja pelo próprio remetente, ou na sua ausência pelo contribuinte mineiro no momento da entrada da mercadoria em território mineiro.

Esse entendimento está exarado na “Solução de Consulta de Contribuintes – SEFAZ” nº 002/2025.

PTA Nº : 45.000041286-30

CONSULENTE : Delícias de Caetanópolis Ltda.

REGIME DE RECOLHIMENTO : Simples Nacional

CNAE PRINCIPAL : 5611-2/01 – Restaurantes e similares

ORIGEM : Paraopeba – MG

EXPOSIÇÃO:

A consulente informa que comercializa “sorvete tipo expresso”, extraído em máquinas, em que o produto é apenas inserido em uma máquina processadora que faz o seu resfriamento e pressurização para serem servidos diretamente ao consumidor, não sendo feita em nenhuma parte do processo qualquer adição ou transformação do produto que possa caracterizar industrialização.

Relata que o fornecedor estabelecido no estado de São Paulo classifica o produto na NF-e como sendo “EB LACTEA BAUN – CX 20L sub posição 0404... NBM/SH Grupo 23 Preparados para fabricação de sorvete em máquina”.

Entende que o produto deveria ser classificado na NBM/SH 2105.00 (“Sorvetes de qualquer espécie”), com MVA de 70%, e menciona que o remetente da mercadoria não realiza o recolhimento do ICMS/ST.

Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 – Está correto o entendimento de que o ICMS/ST deve ser recolhido na emissão da NF-e do referido produto por seu remetente?

2 – O produto “sorvete tipo expresso”, adquirido em outros estados para serem comercializados ao consumidor final em Minas Gerais, está sujeito à substituição tributária?

3 – Sendo positiva a resposta anterior, qual seria a MVA a ser aplicada?

4 – Ao se adquirir e revender a mercadoria, existirá responsabilidade solidária neste caso, se entendido que o produto comercializado está sujeito à substituição tributária?

5 – Apenas o fato de o fornecedor descrever o produto como “bebida láctea”, desobriga o remetente de realizar recolhimento da substituição tributária?

6 – Pode o remetente da mercadoria sofrer sanções por parte do fisco mineiro, ao não realizar a retenção e o recolhimento do ICMS/ST, devendo a consulente orientá-lo a cumprir o protocolo/convênios estabelecidos?

7 – Existem hipóteses de inaplicabilidade do recolhimento do ICMS/ST, mesmo com existência de protocolo entre os Estados?

Diante do exposto, responde-se no sentido de que:

i) o produto descrito pela consultante se encaixa na condição de "Preparados para fabricação de sorvete em máquina", estando sujeito ao regime de substituição tributária, com MVA de 328%, na forma do item 2.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/2023;

ii) o recolhimento do ICMS/ST, nesse caso, caberá ao estabelecimento industrial ou importador remetente, nos termos da cláusula primeira do Protocolo ICMS 20/2005;

iii) é irrelevante a descrição dada unilateralmente à mercadoria pelo remetente, o qual não poderá afastar, por sua vontade, a incidência das normas tributárias, definidas em lei e de observância compulsória (arts. 3º e 97, inciso III, do Código Tributário Nacional);

iv) na hipótese de não retenção do ICMS/ST pelo remetente, o estabelecimento destinatário, inclusive o varejista, será responsável pelo imposto em caráter solidário, conforme previsto no § 18 do art. 22 da Lei nº 6.763/1975 e no art. 16 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2023.

6 – O remetente obrigado à retenção do ICMS/ST ficará sujeito às penalidades previstas na legislação mineira caso descumpra essa obrigação, tanto nas operações internas, como nas operações interestaduais destinadas a este estado.

Nesse caso, se houver ação fiscal, incidirá a multa de revalidação em dobro, nos termos do inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/1975. Vale destacar que o destinatário poderá ser responsabilizado pelo pagamento do imposto devido, como se viu acima.

7 – As hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária são as relacionadas no art. 18 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2023 que, a princípio, não alcançam as operações referidas nesta consulta.

Ressalva: Consulta em anexo

Uma vez analisada a regra geral dos casos de inaplicabilidade e verificar que é impossível sua aplicação para o caso, devemos nos atentar para casos específicos previstos no RICMS/MG, como a determinação contida no artigo 152 da Parte 1 do Anexo VII, que assim dispõe:

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;

II – a estabelecimento que produza sorvete e promova a saída ou o fornecimento da mercadoria a consumidor final.

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.

Observa-se que as aquisições destinadas as empresas que tem suas atividades classificadas nos CNAE's 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação), 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 e também estabelecimentos que produza sorvete e promova a saída ou o fornecimento da mercadoria a consumidor final, uma vez que se enquadre na condição de micro empresa e empresa de pequeno porte, fica dispensado o recolhimento do ICMS por substituição tributária (Art. 152, Parágrafo Único da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/MG).

Oportuno ressaltar que a dispensa do recolhimento da ST, somente se aplica para o âmbito de aplicação 17.1 e 17.3 do capítulo 17 da Parte 2 do Anexo VII (produtos alimentícios).

Se o produto não se enquadrar nesses âmbitos de aplicação, será devido o recolhimento do ICMS por substituição tributária normalmente.

Por derradeiro, se o produto se enquadrar no âmbito de aplicação 17.1 e 17.3, fica o contribuinte mineiro adquirente da respectiva mercadoria, sujeito ao recolhimento da antecipação do Simples Nacional, prevista no artigo 3º, Inciso VII da Parte Geral do RICMS/MG.

2 – Aquisição de mercadorias tributadas

Quando o contribuinte mineiro, optante pelo Simples nacional, adquirir mercadorias para revenda, industrialização ou utilização na prestação de serviços, oriundas de outra unidade da federação, que não estejam sujeitas ao regime da substituição tributária, fica obrigada ao recolhimento da “Antecipação do Simples Nacional” prevista no artigo 3º, Inciso VII da Parte Geral do RICMS/MG

Art. 3º *A incidência do ICMS sobre as operações relativas à circulação de mercadorias alcança também:*

...

VII – a aquisição efetuada por microempresa ou empresa de pequeno porte, em operação interestadual, de mercadoria para industrialização, beneficiamento ou acondicionamento não industriais complementares à produção primária, comercialização ou utilização na prestação de serviço, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, a Título de antecipação do imposto;

Assim sendo, sempre em aquisições interestaduais, com destino a comercialização, industrialização ou utilização na prestação de serviços, deverá o contribuinte mineiro efetuar o recolhimento da diferença de alíquotas a título de antecipação do imposto (Simples Nacional).

Lembrando que esse recolhimento é definitivo e não permite qualquer abatimento na apuração do ICMS no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – PGDAS.

3 – Tributação das vendas das mercadorias (Tributação no PGDAS)

Por se tratar de operação que não são consideradas industrialização, vez a previsão contida no artigo 5º do RIPI c/c artigo 185, Parágrafo 4º da Parte Geral do RICMS/MG, a tributação das vendas das mercadorias desses segmentos, deverão ser realizadas levando em consideração o Anexo I (Comércio) do simples nacional.

Com relação a tributação específica do ICMS dentro do PGDAS, independente da mercadoria adquirida para produção estar sujeita ou não a substituição tributária do ICMS no momento da entrada, as suas vendas deverão ser tributadas de ICMS normalmente no Simples Nacional.

É impossível fazer a correlação dos produtos utilizadas na produção, se houve recolhimento por ST ou se foram tributadas, para fins de exclusão do ICMS no cálculo do PGDAS.

Por se tratar de produtos diferentes (matéria prima) e (produto acabado), impossível se torna esse controle. Por falta de legislação permissiva, conclui-se pela tributação normal do ICMS dentro do PGDAS para os casos analisados.

4 – Procedimentos Fiscais a serem utilizados

4.1 – Registro de Entradas/Saídas de Mercadorias

Muitas dúvidas pairam no ar sobre a correta forma de fazer os lançamentos no Livro de Registro de Entradas/Saídas para as empresas in casu, visto que não se sabe ao certo se deve utilizar-se do CFOP destinado à indústria ou se o CFOP destinado ao comércio.

Após profunda pesquisa no regulamento do ICMS de Minas Gerais não encontramos orientações ou fundamentos que demonstrassem de forma clara qual o procedimento correto a ser adotado.

Assim sendo, recorreremos as soluções de consulta do Estado de Minas Gerais. Existem várias delas, inclusive com entendimentos contraditórios. Por questão de segurança vamos nos valer da consulta de contribuinte nº 058/2021, por se tratar da consulta mais recente que versa sobre a matéria.

Vejamos as dúvidas suscitadas pela consultante na oportunidade:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 058/2021

PTA Nº : 45.000023915-97

CONSULENTE : Mercaria Esquínio da Avenida Ltda.

ORIGEM : Guanhães - MG

ICMS - INDUSTRIALIZAÇÃO - PREPARO DE PRODUTOS ALIMENTARES EM ESTABELECIMENTOS COMERCIAIS - Conforme inciso I do 6º do art. 222 do RICMS/2002, não se considera industrialização a produção ou o preparo de produtos alimentares 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.

EXPOSIÇÃO:

A Consultante apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual o comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - supermercados (CNAE 4711-3/02).

Informa que, no exercício regular de suas atividades, adquire carcaças de boi, assim entendido "o animal abatido, sangrado, esfolado, eviscerado, desprovido de cabeça (separada entre os ossos occipital e atlas), patas (seccionadas à altura das articulações carpo-metacarpiana e tarso-metatarsiana), rabada, órgãos genitais externos, gordura perirrenal e inguinal, ferida de sangria, medula espinhal, diafragma e seus pilares", junto a fornecedores cuja nota fiscal é emitida com o CFOP 5.401 "Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto", relacionados aos seguintes itens: (i) traseiro de vaca para costela e (ii) dianteiro de vaca.

E esclarece que no momento do recebimento é realizada a pesagem para validação com a nota fiscal e realizada a entrada no sistema operacional com o CFOP 1.403 "Compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária". Posteriormente, é realizada a desossa, separação em cortes, limpeza e identificação do quilo de cada peça.

Entende que seu processo industrial torna evidente que o abate do boi não integra a industrialização do seu produto, uma vez que o abate é uma operação prévia, autônoma e independente, que se inicia com a entrada do animal vivo e se encerra com a saída da carcaça e, portanto, há uma nova operação, a de industrialização da carcaça, que é integralmente realizada em seu estabelecimento, sendo que a industrialização do produto produzido pela Consultante (carne desossada), do início ao fim, ocorre dentro do estado de Minas Gerais.

Afirma que realiza uma transformação na qual cada peça recebe estoque do quilo correspondente na desossa, zerando o item "carcaça bovina - traseiro e carcaça bovina - dianteiro", de modo que cada nova peça recebe seu custo de acordo com o rateio "quantidade x custo total da carcaça".

Relata que, em função da vedação à emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria, ressalvadas as hipóteses expressamente previstas no RICMS/2002 (art. 15 da Parte I do Anexo V), referido processo de transformação é realizado apenas gerencialmente, não sendo emitido documento fiscal para acobertar a operação, de modo que a baixa do estoque é realizada na peça já transformada, quando realizada a venda.

Com dúvida sobre a aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - O procedimento adotado pela Consultante está correto?

2 - Caso negativa a resposta anterior, como deverá proceder para regularizar sua situação? Qual procedimento fiscal deverá ser utilizado para registrar a transformação para que o estoque fique correto, uma vez que a entrada é de um produto que, após o processo de desossa, recebe outras denominações?

3 - Quais CFOPs devem ser utilizados na saída para comercialização dos referidos produtos?

4 - Qual procedimento deve ser utilizado para dar baixa em eventuais itens sem valor comercial (aparas, ossos e resquícios diversos)?

RESPOSTA:

Preliminarmente, esclareça-se que, em princípio, as atividades descritas pela Consultante, realizadas em seu próprio estabelecimento, fazem parte do processamento da carne e, em assim sendo, verifica-se que, nos termos do inciso II do art. 222 do RICMS/2002, a desossa e a separação em cortes e peças são consideradas industrialização na modalidade beneficiamento. Nesse sentido, vide Consulta de Contribuinte nº 223/2015.

No entanto, tratando-se de Consultante de estabelecimento comercial classificado na CNAE 4711-3/02 (supermercado), supõe-se que realiza a venda das carnes a consumidor final, o que atrai a aplicação do disposto no inciso I do § 6º do art. 222 do RICMS/2002, segundo o qual não se considera industrialização a produção ou o

Segue a resposta da SEFAZ:

3 - Caso os produtos vendidos pela Consultante sejam destinados a não contribuinte ou a contribuinte que os adquira para consumo próprio, desde que esse contribuinte não atue na comercialização desses mesmos produtos, a Consultante deverá utilizar o CFOP 5.405 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído ou o CFOP 6.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros ou CFOP 6.108 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte, conforme o caso.

Se os referidos produtos forem vendidos para contribuinte que atue na comercialização desses mesmos produtos, a Consultante deverá utilizar o CFOP 5.401 - Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto ou o CFOP 6.401 - Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto, conforme o destinatário esteja situado dentro ou fora de Minas Gerais, respectivamente, sendo que, na hipótese de o destinatário situar-se em outra unidade da Federação (UF), a Consultante deverá utilizar o aludido CFOP 6.401 somente se houver protocolo ou convênio, celebrado entre Minas Gerais e a UF de destino, para a instituição de substituição tributária.

Da análise das respostas a consulente, percebe-se que o entendimento do Estado de Minas Gerais é de que se a mercadoria for vendida diretamente para consumidor final deveremos utilizar o CFOP de operação comercial, sendo 5102/5405 ou 6102/6405.

Por outro lado, se a venda da mercadoria for destinada para contribuinte do imposto com objetivo de revenda, deverá ser destacado o CFOP de operação industrial, levando em consideração a sujeição passiva da Substituição Tributária, sendo 5401/5101 ou 6101/6401.

Como para as empresas in casu, não temos comercialização para contribuintes, conclui-se que o CPFOP a ser utilizada nas vendas (com base na resposta da consulta acima exarada) deverá ser 5102(tributada) e 5405 (ST – Substituído).

Em que pese não tratar de CFOP de entradas de mercadorias na solução de consulta, entendemos que devemos aplicar o mesmo raciocínio por questão de analogia e lógica.

Assim sendo, as entradas deverão ser escrituradas com o CFOP 1102/2102 (Tributadas) e 1403/2403 (Sujeitas a ST).

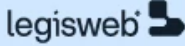
ANEXOS

I – SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 002/2025

II- SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 058/2021

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 2 DE 03/01/2025

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – APLICABILIDADE – MISTURA LÁCTEA OU EM PÓ PARA FABRICAÇÃO DE SORVETE EM MÁQUINA – A mistura láctea ou em pó destinada à fabricação de sorvete em máquina, mediante procedimento instantâneo, sem associação com outros ingredientes, está sujeita ao regime de substituição tributária, com MVA de 328%, na forma do item 2.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/2023.



IR e Contribuições

Planeje com confiança.
Acesse nossas análises detalhadas.



PTA Nº : 45.000041286-30

CONSULENTE : Delícias de Caetanópolis Ltda.

REGIME DE RECOLHIMENTO : Simples Nacional

CNAE PRINCIPAL : 5611-2/01 – Restaurantes e similares

ORIGEM : Paraopeba – MG

EXPOSIÇÃO:

A consulente informa que comercializa “sorvete tipo expresso”, extraído em máquinas, em que o produto é apenas inserido em uma máquina processadora que faz o seu resfriamento e pressurização para serem servidos diretamente ao consumidor, não sendo feita em nenhuma parte do processo qualquer adição ou transformação do produto que possa caracterizar industrialização.

Relata que o fornecedor estabelecido no estado de São Paulo classifica o produto na NF-e como sendo “EB LACTEA BAUN – CX 20L sub posição 0404... NBM/SH Grupo 23 Preparados para fabricação de sorvete em máquina”.

Entende que o produto deveria ser classificado na NBM/SH 2105.00 (“Sorvetes de qualquer espécie”), com MVA de 70%, e menciona que o remetente da mercadoria não realiza o recolhimento do ICMS/ST.

Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

- 1 – Está correto o entendimento de que o ICMS/ST deve ser recolhido na emissão da NF-e do referido produto por seu remetente?
- 2 – O produto “sorvete tipo expresso”, adquirido em outros estados para serem comercializados ao consumidor final em Minas Gerais, está sujeito à substituição tributária?
- 3 – Sendo positiva a resposta anterior, qual seria a MVA a ser aplicada?
- 4 – Ao se adquirir e revender a mercadoria, existirá responsabilidade solidária neste caso, se entendido que o produto comercializado está sujeito à substituição tributária?
- 5 – Apenas o fato de o fornecedor descrever o produto como “bebida láctea”, desobriga o remetente de realizar recolhimento da substituição tributária?
- 6 – Pode o remetente da mercadoria sofrer sanções por parte do fisco mineiro, ao não realizar a retenção e o recolhimento do ICMS/ST, devendo a consulente orientá-lo a cumprir o protocolo/convênios estabelecidos?
- 7 – Existem hipóteses de inaplicabilidade do recolhimento do ICMS/ST, mesmo com existência de protocolo entre os Estados?

RESPOSTA:

1 a 5 – Inicialmente, ressalta-se que é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento de seus produtos na codificação NBM/SH. Eventuais dúvidas devem ser dirimidas junto à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), haja vista terem os códigos e descrições origem em norma federal.

A sujeição de determinado produto ao regime da substituição tributária relativamente às operações subsequentes depende do cumprimento de três requisitos cumulativos: estar corretamente classificado em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/2023; integrar a respectiva descrição; e ter o âmbito de aplicação diferente de “Inaplicabilidade da substituição tributária”.

Insta salientar que, segundo o disposto no parágrafo único do art. 12 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2023, o regime de substituição tributária alcança somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas.

Nesse contexto, verifica-se que o Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo VII do Regulamento submete à substituição tributária os “sorvetes e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas”:

23. SORVETES E PREPARADOS PARA FABRICAÇÃO DE SORVETES EM MÁQUINAS					
23.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio De Janeiro, Rio Grande do Norte, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins. (Protocolo ICMS 20/05)					
ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
1.0	23.001.00	2105.00	Sorvetes de qualquer espécie	23.1	70
2.0	23.002.00	1806	Preparados para fabricação de sorvete em máquina.	23.1	328

	1901		(Exceções: BA, PE e TO)	
	2106			
	0404			

Como se denota, a MVA aplicada será de: i) 70%, caso se trate de "sorvetes de qualquer espécie", classificados na NBM/SH 2105.00; ou ii) 328%, caso se trate de "Preparados para fabricação de sorvete em máquina", classificados nos códigos NBM/SH 1806, 1901, 2106 ou 0404.

Os preparados consistem em produtos acabados, os quais serão inseridos em máquinas a fim de serem transformados em sorvetes do tipo expresso, soft ou italiano (gelato), prontos para consumo imediato, mediante procedimento instantâneo que não exige a adição de outros ingredientes.

O fato de a mistura láctea ou em pó ser submetida a resfriamento e pressurização na máquina do estabelecimento, antes da venda ao consumidor final, não altera a sua qualidade de preparado para sorvete.

Semelhantemente, a circunstância de a mistura láctea ou em pó ser transformada em sorvete de maneira instantânea não a equipara ao sorvete em si, posto que este, em sendo adquirido pronto, pode ser consumido in natura, ao passo que aquela precisa necessariamente passar por uma máquina.

Diante do exposto, responde-se no sentido de que:

- i) o produto descrito pela consulente se encaixa na condição de "Preparados para fabricação de sorvete em máquina", estando sujeito ao regime de substituição tributária, com MVA de 328%, na forma do item 2.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/2023;
- ii) o recolhimento do ICMS/ST, nesse caso, caberá ao estabelecimento industrial ou importador remetente, nos termos da cláusula primeira do Protocolo ICMS 20/2005;
- iii) é irrelevante a descrição dada unilateralmente à mercadoria pelo remetente, o qual não poderá afastar, por sua vontade, a incidência das normas tributárias, definidas em lei e de observância compulsória (arts. 3º e 97, inciso III, do Código Tributário Nacional);
- iv) na hipótese de não retenção do ICMS/ST pelo remetente, o estabelecimento destinatário, inclusive o varejista, será responsável pelo imposto em caráter solidário, conforme previsto no § 18 do art. 22 da Lei nº 6.763/1975 e no art. 16 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2023.

6 – O remetente obrigado à retenção do ICMS/ST ficará sujeito às penalidades previstas na legislação mineira caso descumpra essa obrigação, tanto nas operações internas, como nas operações interestaduais destinadas a este estado.

Nesse caso, se houver ação fiscal, incidirá a multa de revalidação em dobro, nos termos do inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/1975. Vale destacar que o destinatário poderá ser responsabilizado pelo pagamento do imposto devido, como se viu acima.

7 – As hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária são as relacionadas no art. 18 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2023 que, a princípio, não alcançam as operações referidas nesta consulta.

Por fim, se da solução dada à presente consulta resultar imposto a pagar, este poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a consulente tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta consulta, observado o disposto no art. 42 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/2008.

Divisão de Orientação Tributária/DOLT/SUTRI, 3 de janeiro de 2025.

Assessor: Diego Augusto da Silva Faria

Revisor: Kalil Said de Souza Jabour

De acordo.

Ricardo Wagner Lucas Cardoso

Diretor de Orientação e Legislação Tributária em exercício

Marcelo Hipólito Rodrigues

Superintendente de Tributação

DISPOSITIVOS INTERPRETADOS
- item 1.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/2023
- item 2.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/2023

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 058/2021**PTA Nº** : 45.000023915-97**CONSULENTE** : Mercearia Esquinão da Avenida Ltda.**ORIGEM** : Guanhães - MG

ICMS - INDUSTRIALIZAÇÃO - PREPARO DE PRODUTOS ALIMENTARES EM ESTABELECIMENTOS COMERCIAIS - Conforme inciso I do 6º do art. 222 do RICMS/2002, não se considera industrialização a produção ou o preparo de produtos alimentares 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.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual o comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - supermercados (CNAE 4711-3/02).

Informa que, no exercício regular de suas atividades, adquire carcaças de boi, assim entendido "o animal abatido, sangrado, esfolado, eviscerado, desprovido de cabeça (separada entre os ossos occipital e atlas), patas (seccionadas à altura das articulações carpo-metacarpiana e tarsometatarsiana), rabada, órgãos genitais externos, gordura perirrenal e inguinal, ferida de sangria, medula espinhal, diafragma e seus pilares", junto a fornecedores cuja nota fiscal é emitida com o CFOP 5.401 "Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto", relacionados aos seguintes itens: (i) traseiro de vaca para costela e (ii) dianteiro de vaca.

Esclarece que no momento do recebimento é realizada a pesagem para validação com a nota fiscal e realizada a entrada no sistema operacional com o CFOP 1.403 "Compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária". Posteriormente, é realizada a desossa, separação em cortes, limpeza e identificação do quilo de cada peça.

Entende que seu processo industrial torna evidente que o abate do boi não integra a industrialização do seu produto, uma vez que o abate é uma operação prévia, autônoma e independente, que se inicia com a entrada do animal vivo e se encerra com a saída da carcaça e, portanto, há uma nova operação, a de industrialização da carcaça, que é integralmente realizada em seu estabelecimento, sendo que a industrialização do produto produzido pela Consulente (carne desossada), do início ao fim, ocorre dentro do estado de Minas Gerais.

Afirma que realiza uma transformação na qual cada peça recebe estoque do quilo correspondente na desossa, zerando o item "carcaça bovina - traseiro e carcaça bovina - dianteiro", de modo que cada nova peça recebe seu custo de acordo com o rateio "quantidade x custo total da carcaça".

Relata que, em função da vedação à emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria, ressalvadas as hipóteses expressamente previstas no RICMS/2002 (art. 15 da Parte 1 do Anexo V), referido processo de transformação é realizado apenas gerencialmente, não sendo emitido documento fiscal para acobertar a operação, de modo que a baixa do estoque é realizada na peça já transformada, quando realizada a venda.

Com dúvida sobre a aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - O procedimento adotado pela Consulente está correto?

2 - Caso negativa a resposta anterior, como deverá proceder para regularizar sua situação? Qual procedimento fiscal deverá ser utilizado para registrar a transformação para que o estoque fique correto, uma vez que a entrada é de um produto que, após o processo de desossa, recebe outras denominações?

3 - Quais CFOPs devem ser utilizados na saída para comercialização dos referidos produtos?

4 - Qual procedimento deve ser utilizado para dar baixa em eventuais itens sem valor comercial (aparas, ossos e resquícios diversos)?

RESPOSTA:

Preliminarmente, esclareça-se que, em princípio, as atividades descritas pela Consulente, realizadas em seu próprio estabelecimento, fazem parte do processamento da carne e, em assim sendo, verifica-se que, nos termos do inciso II do art. 222 do RICMS/2002, a desossa e a separação em cortes e peças são consideradas industrialização na modalidade beneficiamento. Nesse sentido, vide Consulta de Contribuinte nº 223/2015.

No entanto, tratando-se a Consulente de estabelecimento comercial classificado na CNAE 4711-3/02 (supermercado), supõe-se que realiza a venda das carnes a consumidor final, o que atrai a aplicação do disposto no inciso I do § 6º do art. 222 do RICMS/2002, segundo o qual não se considera industrialização a produção ou o

preparo de produtos alimentares em estabelecimento comerciais como supermercado, dentre outros, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor e não tenha havido recolhimento do IPI sobre os produtos.

Vale ressaltar que a inaplicabilidade da substituição tributária, prevista no inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, só ocorrerá quando a operação for destinada a industrial, assim entendido o contribuinte que exerça como atividade principal alguma das modalidades descritas como industrialização no inciso II do art. 222 do RICMS/2002, e desde que o contribuinte não desempenhe, em paralelo com a produção industrial, atividade tipicamente comercial com os mesmos produtos que emprega como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Sem embargo, cumpre esclarecer que, ao receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária (ICMS/ST) ou caso o tenha recolhido em virtude de operação de importação ou na entrada da mercadoria em território mineiro ou no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento e não destiná-la à comercialização, o contribuinte poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do ICMS/ST que incidiu nas operações com a mercadoria, nos termos previstos no § 8º do art. 66 do RICMS/2002. Nesse sentido, vide Consulta de Contribuinte nº 223/2015.

Feitos esses esclarecimentos, passa-se a responder os questionamentos formulados.

1 e 2 - O art. 15 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/2002 estabelece que, fora dos casos previstos no Regulamento do ICMS, é vedada a emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria.

Considerando-se o disposto no inciso I do § 6º do art. 222 do RICMS/2002 e inferindo-se que a Consulente comercializa seus produtos a consumidores finais, não realizando atividade industrial e, portanto, não se enquadrando nas hipóteses de obrigatoriedade de escrituração do Registro de Controle da Produção e do Estoque ou bloco K da EFD, deverá manter registros e controles internos idôneos sobre seus estoques, de forma a demonstrar a correção de seus lançamentos fiscais perante o Fisco, especialmente em relação às mercadorias adquiridas com as mercadorias vendidas.

Por outro lado, caso realize a venda dos produtos a contribuinte que comercialize ou industrialize esses mesmos produtos (não definido como consumidor final), ficando a sua atividade caracterizada como industrial, deverá ser observado o disposto nos §§ 7º e 8º da cláusula terceira do [Ajuste SINIEF 2/2009](#) que impõe a obrigatoriedade de escrituração do Bloco K da EFD.

3 - Caso os produtos vendidos pela Consulente sejam destinados a não contribuinte ou a contribuinte que os adquira para consumo próprio, desde que esse contribuinte não atue na comercialização desses mesmos produtos, a Consulente deverá utilizar o CFOP 5.405 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído ou o CFOP 6.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros ou CFOP 6.108 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte, conforme o caso.

Se os referidos produtos forem vendidos para contribuinte que atue na comercialização desses mesmos produtos, a Consulente deverá utilizar o CFOP 5.401 - Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído ou o CFOP 6.401 - Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído, conforme o destinatário esteja situado dentro ou fora de Minas Gerais, respectivamente, sendo que, na hipótese de o destinatário situar-se em outra unidade da Federação (UF), a Consulente deverá utilizar o aludido CFOP 6.401 somente se houver protocolo ou convênio, celebrado entre Minas Gerais e a UF de destino, para a instituição de substituição tributária.

Cumpre ressaltar que, conforme previsto no item 84.0 do Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, as operações internas com carne de gado bovino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados estão submetidas ao regime de substituição tributária.

4 - Cumpre esclarecer que, sendo possível a realização de operação de circulação de mercadoria com os itens (aparas, ossos e resquícios diversos) decorrentes do processo produtivo da Consulente, há de se reconhecer a continuidade da cadeia de circulação da mercadoria, caracterizando-a como resíduo ou subproduto, conforme o caso, enquadrando-se no conceito de mercadoria contido no inciso I do art. 222 do RICMS/2002.

Por outro lado, caso não seja possível comercializar referidos itens, impondo-se seus respectivos descartes, a Consulente deverá, de acordo com a forma prescrita na Parte 1 do Anexo V do RICMS/2002, emitir nota fiscal, sem valor comercial e sem destaque do ICMS, para acobertar o trânsito do produto até o destino. Deverá, ainda, consignar no campo "Destinatário" os dados do seu estabelecimento, o CFOP 5.949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado e, no campo "Dados Adicionais", a expressão: "Operação não alcançada pela incidência do ICMS - Remessa de aparas para descarte". Nesse sentido, vide Consulta de Contribuinte nº 188/2016.

Por fim, se da solução dada à presente consulta resultar imposto a pagar, este poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a Consulente tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta consulta, observado o disposto no art. 42 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/2008.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 9 de abril de 2021.

Alberto Sobrinho Neto
Assessor
Divisão de Orientação Tributária

Marcela Amaral de Almeida
Assessora Revisora
Divisão de Orientação Tributária

Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Coordenador
Divisão de Orientação Tributária

De acordo.

Ricardo Luiz Oliveira de Souza
Diretor de Orientação e Legislação Tributária

De acordo.

Marcelo Hipólito Rodrigues
Superintendente de Tributação