

Acórdão: 14.625/01/2^a
Impugnação: 40.010051319-36
Impugnante: Bon Appetit Administração e Comércio Ltda
Proc. Sujeito Passivo: Renan Kfuri Lopes
PTA/AI: 01.000100711-03
Inscrição Estadual: 062.420668.0018
Origem: AF/Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA. Evidenciada a utilização indevida da redução da base de cálculo, resultando no recolhimento a menor do ICMS. Infração caracterizada. Exigência fiscal parcialmente mantida, para que seja feita a recomposição da conta gráfica para cálculos nos termos do art. 45, § 1º do Regimento Interno do CC/MG.

CONFLITO DE COMPETÊNCIA - ICMS/ISSQN - ALIMENTAÇÃO INDUSTRIAL - FORNECIEMNTO. Evidenciado o fornecimento pela Autuada, à empresa contratante, de produto industrializado, decorrente da cocção efetuada, sujeito à tributação pelo ICMS, cuja operação deve ser acobertada por documento fiscal com o devido destaque do imposto. Infração caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NOTA FISCAL/EMISSÃO IRREGULAR. Correta a aplicação da penalidade capitulada nos arts 54, inciso VI da Lei N° 6.763/75, tendo em vista a emissão de nota fiscal sem a perfeita identificação da mercadoria. Mantida a exigência fiscal.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o Auto de Infração, em epígrafe, sobre as seguintes irregularidades:

1) Recolhimento a menor do ICMS, em razão de:

a) redução indevida da base de cálculo, no período entre 15/08/94 e 28/02/95;

b) não inclusão na base de cálculo do valor correspondente à prestação de serviços no fornecimento de alimentação industrial, indevidamente tributada pelo ISS, no período entre 01/01/90 e 28/02/95;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) Emissão de notas fiscais sem a perfeita identificação das mercadorias, no período entre 15/08/94 e 28/02/95.

Exigência das parcelas de ICMS, MR (50%), MI (em UPFMG).

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 136 a 142, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 283/287.

A DRCT/ Metropolitana homologa os subsídios fornecidos para réplica pelo ilustre fiscal autuante (fls.300/303) e reforça o entendimento de que os contratos traduzem “gestão”, e não “mandato”, competindo à Autuada o fornecimento de todo o material para cocção.

Acresce que o aproveitamento do crédito de ICMS e a adoção indevida de base de cálculo reduzida fazem transparecer a incoerência dos argumentos aduzidos pela parte.

Requer a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal determina a realização das diligências de fls. 305, 313 e 318, que resultam nas manifestações do fiscal Autuante de fls. 315/316 e 320, respectivamente.

O pedido para produção de prova pericial é indeferido pela Auditoria Fiscal, que considera os quesitos apresentados supridos pelas falas do próprio contribuinte e pela presença, nos autos, dos contratos a que se referem, tornando desnecessária tal prova para o deslinde das questões que envolvem a lide.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 335/341, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Incumbe inicialmente ressaltar que a infringência relativa à emissão de notas fiscais sem a perfeita identificação das mercadorias, no período entre 15/08/94 e 28/02/95, é incontroversa e resultou na correta aplicação da penalidade prevista no artigo 54, VI da Lei Estadual nº 6.763/75.

A primeira imputação feita ao sujeito passivo, sob o aspecto cronológico, é que ele teria indevidamente tributado pelo ISSQN, no período entre 01/01/90 e 28/02/95, operações que são alcançadas pelo ICMS, resultando em recolhimento a menor do Tributo Estadual.

Tendo o Fisco tomado por base para quantificar a pretensa sonegação os documentos fiscais de prestação de serviços, mister se faz analisar a natureza de tais serviços, com fito de se concluir pelo correto enquadramento da atividade a que se referem na competência tributária municipal ou estadual. Para tanto, o Fisco solicitou a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apresentação dos contratos com os quais guardavam pertinência, o que foi atendido e os mesmos constam de fls. 35 a 78, bem como de 150 a 281.

Considerando os citados ajustes como afetos aos documentos referidos, vale dizer, notas fiscais da série "A", tem-se de sua detida análise que seguem a um padrão. É expresso nos mesmos que cabe à ora Autuada "*fornecer refeições e lanches, diariamente, no refeitório da CONTRATANTE*".

A matéria já foi apreciada nesta Corte, inclusive com decisões proferidas na Câmara Superior e na atual Câmara Especial. Entendemos que os precedentes devem ser mantidos.

Relatado pelo ilustre Conselheiro Edmundo Spencer Martins, no Recurso de Revisão 2.746, o Acórdão nº 2.029/99/CS traz as determinações de natureza fática que aqui também devem ser observadas:

"NA REALIDADE, O TRABALHO EXECUTADO PELA EMPRESA ORA RECORRENTE CONSTITUI-SE UMA INDUSTRIALIZAÇÃO, POSTO QUE A MATÉRIA-PRIMA, GÊNEROS ALIMENTÍCIOS, SERÁ TRANSFORMADA EM ESPÉCIE NOVA, NO CASO, REFEIÇÕES, LANCHES E OUTROS.

NA INDUSTRIALIZAÇÃO SOB ENCOMENDA, UM PRODUTO É ELABORADO POR TERCEIRO, MEDIANTE FORNECIMENTO PELA ENCOMENDANTE, DE MATÉRIAS-PRIMAS, INSUMOS, MATERIAL DE EMBALAGEM, RECIPIENTES, MOLDES, MATRIZES OU MODELOS.

NO CASO, EM EXAME, PODE-SE CONCLUIR PELA OCORRÊNCIA DE UMA OPERAÇÃO DESSA NATUREZA, POSTO QUE, A EMPRESA ORA RECORRENTE (CONTRATADA), UTILIZANDO-SE DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS (MATÉRIA-PRIMA) FORNECIDOS PELO ENCOMENDANTE, SUBMETE-OS A UM PROCESSO DE TRANSFORMAÇÃO (COZÇÃO), APÓS O QUE, É OBTIDA ESPÉCIE NOVA (REFEIÇÕES E/OU LANCHES), QUE É FORNECIDA A CONTRATANTE E POR ESTA A SEUS EMPREGADOS.

TAL ENTENDIMENTO MAIS SE SOLIDIFICA QUANDO SE SABE QUE A TRANSFORMAÇÃO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS EM REFEIÇÕES, LANCHES E OUTROS NÃO É ATIVIDADE INCLuíDA NA LISTA DE SERVIÇOS DEFINIDA PELA LEI COMPLEMENTAR N.º 56/87 E QUE, SEGUNDO O ARTIGO 6º, INCISO VIII, DA LEI Nº 6.763/75, OCORRE O FATO GERADOR DO ICMS "NO FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO, BEBIDAS E OUTRA MERCADORIAS POR QUALQUER ESTABELECIMENTO QUE EXPLORE TAL ATIVIDADE, INCLuíDOS OS SERVIÇOS ELA INERENTES".

DESTA FORMA, OS PRODUTOS FORNECIDO PELA AUTUADA ÀS EMPRESAS CONTRATANTES, DECORRENTES DA COZÇÃO EFETUADA, ESTÃO SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO ICMS, DEVENDO A OPERAÇÃO SER ACOBERTADA POR DOCUMENTOS FISCAIS COM O DEVIDO DESTAQUE DO IMPOSTO."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É importante salientar que a atividade em questão não se encontra configurada na Lista de Serviços, anexa ao Decreto-Lei nº 406/68 e com a redação determinada pelo Decreto-lei nº 834, de 8 de setembro de 1969, e, posteriormente com a redação dada pela Lei Complementar nº 56/87 e alterações posteriores.

Cabe reforçar a posição jurisprudencial já sedimentada do caráter taxativo da Lista de Serviços para definir os fatos geradores do ISSQN. Com a devida vênia, é apropriado transcrever este trecho da Consulta de Contribuinte nº 063/97:

Entretanto, desde o advento do Decreto-lei nº 406/68, optou-se por elaborar uma lista de atividades, chamada Lista de Serviços, sujeita à incidência do tributo municipal.

O fato gerador do imposto foi assim definido pelo artigo 8º do referido Decreto-lei:

"Art. 8º - O imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa."

Assim, os municípios tiveram sua imposição tributária vinculada às atividades previstas na Lista, sendo impedidos de estender a tributação a qualquer espécie de prestação de serviços.

Nesse sentido, o mestre Gilberto de Ulhôa Canto escreve (in Direito Tributário - Pareceres. 1a. ed., RJ, Forense Universitária, 1992.):

"A jurisprudência do STF firmou-se pela taxatividade da Lista, embora tenha ressalvado a possibilidade de os enunciados dos seus itens comportarem interpretação extensiva, para abrangerem, como hipóteses de incidência, situações que, embora neles não referidas de modo expresse, neles se contenham por expressão lógica."

Então, diante da compreensão lógica desse contexto, para que a atividade da primeira consulente seja alcançada, simplesmente pela tributação do ISSQN, impreterivelmente, há que se ter o seu enquadramento em algum dos itens da Lista de Serviços.

De fato, em nome da segurança jurídica, não poderia ficar o Fisco Municipal com o alvedrio de ir além dos limites traçados pela Lista, sob pena de não só invadir a competência tributária dos Estados ou da União, mas também de criar a seu bel-prazer novas hipóteses de incidência do tributo sobre serviços.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conclui-se pela adequação da tributação pelo ICMS das atividades objeto deste item do Auto de Infração, em concordância com a citada Consulta e mantendo-se os precedentes desta Casa.

Tais exigências encontram-se discriminadas nos quadros de fls. 15 a 20, afastando quaisquer dúvidas quanto ao procedimento fiscal.

Além desta, outra irregularidade foi constatada na diligência fiscal, qual seja, o uso indevido da redução da base de cálculo, compreendendo o período entre 15/08/94 e 28/02/95. Tais operações o Sujeito Passivo reconhece como alcançadas pelo tributo estadual; todavia, entende fazer jus à citada minoração. Uma vez mais o Fisco agiu com exatidão.

O dispositivo no qual quer se fulcrar o Contribuinte para proceder como se deu é o artigo 71, inciso XVIII, alínea "b" do RICMS/91 (redação a partir de 30/10/93), como se segue:

Art. 71 - Nos casos abaixo especificados, a base de cálculo do imposto é:

XXVIII - no fornecimento de alimentação, excluídas as bebidas, reduzida de 53,33% (cinquenta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento), quando promovida por:

a - *omissis*

b - empresas preparadoras de refeições coletivas (alimentação industrial), desde que seja celebrado termo de acordo com a Secretaria de Estado da Fazenda, observado, no que couber, o disposto no artigo 56;

É incontroverso que a Impugnante jamais deteve tal "termo de acordo" e, nesse caso, o dispositivo não pode por ela ser invocado. Torna-se transparente o cometimento da irregularidade e o feito fiscal, às fls. 11 a 14, discriminou com precisão as ocorrências.

Todavia, padeceu, certamente, o feito do equívoco de não considerar para estas imputações os saldos credores apurados no período pelo Contribuinte. As duas infringências corretamente atribuídas ao sujeito passivo tratam de recolhimento a menor do Imposto. Se a Impugnante deixou de consignar em seus documentos fiscais valores que iriam compor a base de cálculo do ICMS, quando do confronto com os créditos apropriados, podem ter ocorrido duas hipóteses: ou deixou de reduzir o seu saldo credor, ou recolheu tributo a menor.

Poder-se-ia imaginar que, para todo o período fiscalizado, a empresa tenha apurado saldos a recolher, dispensando que o feito procedesse ao confronto. Mas não é o caso. Vê-se às fls. 27 e 31, por exemplo, que há os períodos em que foram apurados saldos credores. E os valores consignados no DCMM não contemplam aqueles direitos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do contribuinte. Há que se observar tais saldos em todo o período fiscalizado, sob pena de enriquecimento ilícito do Erário.

Não nos é possível aferir, seja pelos documentos que compõem os autos, seja por consulta ao SICAF, qual o valor do crédito tributário exigível, posto que não estão disponíveis dados de conta corrente entre 01/01/90 e 14/08/94.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que seja feita a recomposição da conta gráfica, por não ser possível a demonstração do crédito tributário nos valores entendidos corretos, para cálculos nos termos do art. 45, § 1º do Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 41.121, de 06 de dezembro de 2000, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Edmundo Spencer Martins, Cláudia Campos Lopes Lara (Revisora) e Glemer Cássia Viana Diniz Lobato.

Sala das Sessões, 07/11/01.

**Windson Luiz da Silva
Presidente/Relator**

VDP/