

Acórdão: 2.516/01/CE
Recurso de Ofício: 40.110105927-76
Recorrente: Fazenda Pública Estadual
Recorrida: Minas Aerocomissaria Ltda
Proc. Sujeito Passivo: Marcelo Braga Rios/Outros
PTA/AI: 01.000100483-65
Inscrição Estadual: 376.006161.0002 (Autuada)
Origem: AF/Pedro Leopoldo
Rito: Ordinário

EMENTA

CONFLITO DE COMPETÊNCIA - ICMS/ISSQN - ALIMENTAÇÃO INDUSTRIAL - FORNECIMENTO - Acusação fiscal lastreada na não inclusão na base de cálculo do valor dos serviços denominados *handling*, vinculados ao fornecimento de alimentação. Após a realização de perícia e juntada de documentos aos autos, constatou-se que parte dos serviços prestados pela Autuada não são inerentes ao fornecimento de alimentação industrial. Entretanto, em relação àqueles serviços em que o imposto estadual deve incidir, verificou-se a impossibilidade técnica de valorar individualmente cada serviço prestado e definir o momento de sua ocorrência, de forma a caracterizar ou não a incidência do ICMS. Restando dúvidas sobre quais valores efetivamente cobrados dos destinatário deve incidir o tributo estadual, cabe a aplicação do disposto no inciso II, do art. 112 do CTN. Exigências fiscais canceladas.

BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA - ALIMENTAÇÃO INDUSTRIAL - Comprovado nos autos que o fornecimento de alimentação realizado pela Autuada configura-se fornecimento de alimentação industrial. Os documentos juntados aos autos comprovam a prática da atividade, dentre eles o "Contrato de Concessão de Uso de Área", referente a cozinha industrial, firmado entre a Autuada e a INFRAERO, bem como as "Declarações Cadastrais - DECA's" apresentadas à Repartição Fazendária, dando conta da atividade de "cozinha industrial". Por outro lado, a sua atividade não se restringe ao fornecimento individualizado de alimentação no local de seu estabelecimento. Desta forma, tendo em vista que a Autuada não firmou o "Termo de Acordo" a que se refere o art. 71, inciso XXVIII, alínea "b", do RICMS/91, não faz jus à respectiva redução da base de cálculo. Exigências fiscais corretas, após a reformulação efetuada pelo Fisco.

Recurso de Ofício parcialmente provido. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de inclusão na base de cálculo do ICMS dos valores de serviços vinculados a sua atividade industrial e comercial, referente ao período de janeiro de 1990 a janeiro de 1995. Versa, ainda, o presente AI, sobre a redução indevida da base de cálculo do ICMS no fornecimento de alimentação, referente ao período de outubro de 1992 a janeiro de 1995.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 14.275/01/2ª, pelo voto de qualidade, excluiu integralmente as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação (50%).

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 139 da CLTA/MG, revela-se cabível o reexame da decisão, de ofício.

Irregularidade 1

As exigências fiscais formalizadas neste item do Auto de Infração, a título de ICMS e MR, são decorrentes do recolhimento a menor do ICMS, em razão da não agregação à base de cálculo do imposto, do valor dos *serviços* relacionados com o fornecimento de mercadorias (alimentação).

Ressalte-se que a memória de cálculo dessa irregularidade encontra-se discriminada no Anexo II de fls. 10/12 dos autos e foi extraída das Notas Fiscais de Serviços, Série A, autorizadas pela Prefeitura Municipal de Lagoa Santa, emitidas pela Contribuinte no período de janeiro/90 a janeiro/95.

De início, cabe ressaltar que a decisão proferida no Acórdão nº 1.022/90/CS (fls. 214/218), que se refere ao PTA nº 12.00975.87-6, formalizado contra a ora Recorrida, não produz os efeitos de coisa julgada.

Importante destacar que a Impugnante encontra-se instalada na área do Aeroporto Internacional Tancredo Neves (Confins-MG) sendo que, conforme as Declarações Cadastrais (DECAs) de fls. 338/340 dos autos, a mesma atua no ramo de preparação e fornecimento refeições/lanches para consumo durante viagens aéreas.

Na tentativa de elidir o feito a Contribuinte basicamente afirma que os serviços objeto da presente irregularidade se referem ao exercício da atividade de “*handling*” que, por sua vez, estariam inseridos nos itens 16, 56, 82 e 87 da Lista de Serviços anexa ao Decreto Lei nº 406/68, com as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 56/87, portanto, não tributados pelo ICMS e sim pelo ISS, a teor do que estabelece o art. 6º, inciso VII, do RICMS/91.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Às fls. 111/112 dos autos a Autuada, de forma sintética, assevera que a atividade de “*handling*” resulta da prestação de diversos serviços, tais como: o manuseio de *trolleys* na *galley* dos aviões; a limpeza da referida *galley*; a lavagem e higienização dos materiais pertencentes às companhias aéreas; a profilaxia (desinfecção e imunização) dos materiais utilizados pelas companhias aéreas; a entrega de jornais e revistas dentro das aeronaves; a carga e descarga das aeronaves; a arrumação e guarda de bens; a limpeza e revisão de máquinas, aparelhos e equipamentos, além do transporte de bagagem.

Outrossim, importante destacar que o presente PTA é instruído pelo **Laudo Pericial** de fls. 362/374 dos autos onde a perita oficial, analisa com detalhes todas as atividades exercidas pela Autuada, oportunidade em que atesta que a mesma é contratada pelas empresas aéreas para fornecer refeições e lanches de bordo para as aeronaves, de acordo com o número de passageiros e classe de cada voo, incluindo refeições especiais e dos tripulantes, nas quantidades previamente solicitadas, e para as quais desenvolve as seguintes atividades:

- 1-fabricação de pães, roscas e outros produtos de panificação;
- 2-preparo de alimentos: arroz, salada, carnes em geral, frutas, café, etc;
- 3-acondicionamento dos alimentos: envolve a montagem das bandejas onde serão servidas as refeições/lanches preparadas pela Impugnante e também de mercadorias adquiridas de terceiros, a exemplo de iogurtes, torradas, chocolates, além de outros itens como talheres, palito, guardanapo de papel. Depois das bandejas serem acondicionadas nos *trolleys* (que são carrinhos com rodas que possuem vários escaninhos para receber as bandejas), o conjunto permanece armazenado em uma câmara fria até a hora do embarque.
- 4-transporte das refeições/lanches, bebidas e demais materiais de comissaria necessários ao fornecimento de alimentação (a exemplo de copos), das instalações da cozinha industrial e do almoxarifado das companhias de aviação (localizado no mesmo prédio onde funciona a cozinha) até as aeronaves, providenciando a colocação das mercadorias nos devidos lugares dos *galleys* (que é a “cozinha” da aeronave, onde são deixados todos os materiais transportados e onde são encaixados os *trolleys* nos compartimentos especificamente projetados para eles).
- 5-transporte de jornais e revistas (pertencentes às companhias aéreas), do almoxarifado até locais determinados das aeronaves.
- 6-descarregamento de todo o material de comissaria já utilizado, transportando-o da aeronave até suas instalações que inclui a retirada dos *trolleys* contendo as bandejas com restos de alimentos, talheres, pratos e embalagens. Destaque-se que o lixo gerado no voo é retirado por outras empresas na limpeza da aeronave, a exemplo da “SATA- Serviços Auxiliares de Transporte Aéreo”, que efetua a limpeza das *galleys* (limpeza de lixeiras, cinzeiros, compartimentos internos/externos, teto, parede, bancada, pia, ralo de pia, porta e piso), limpeza das cabines e dos toaletes, além

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de serviços de rampa (atividades realizadas junto à aeronave quando do embarque e desembarque de passageiros, descarregamento e carregamento de cargas e bagagens, abastecimento de água potável, etc.).

7-manuseio e controle de estoque de bandejas, tigelas, bebidas, etc;

8-aquisição de bebidas quando solicitado pelas empresas aéreas, haja vista que são estas que compram as bebidas, na maioria das vezes;

9-refrigeração e armazenagem de bebidas: caso a empresa aérea não possuísse seu próprio refrigerador, ela pagava para utilizar o freezer da Autuada, como procedia a VASP, conforme discriminados nas notas fiscais de serviço identificado pela expressão “VBR - Armazenagem de bebidas”;

10-envio do lixo produzido por sua atividade para que fosse incinerado pela INFRAERO;

11-lavanderia: lavagem de guardanapo de pano, panos de copa e panos de chão (que é uma atividade inerente ao fornecimento de alimentação, a qual não existiria sem essas condições básicas de higiene e limpeza e que, portanto, integra a base de cálculo do ICMS). Destaque-se que a maior parte dos serviços autuados foram prestados para a VARIG, VASP e TRANSBRASIL.

Registre-se que a VARIG adquiria os serviços de lavanderia através de Notas Fiscais de Serviço específicas, que não foram objeto de autuação, a exemplo das NFs, série A, n^{os} 002029, 002103, 002107 e 002115 (fls. 255, 267, 269 e 277).

Quanto a lavagem de fronhas e cabeçotes prestados para a VASP e TRANSBRASIL, ressalta a perita que tais empresas informaram que não utilizaram os serviços de lavanderia oferecidos pela Impugnante, até porque suas fronhas e cabeçotes eram, já naquela época, feitos de material descartável.

Acrescente-se que a perita esclarece que quando a Autuada diz prestar serviços de revisão de máquinas e equipamentos a mesma está se referindo, por exemplo, aos *trolleys*, cuja avaria constatada deveria ser imediatamente comunicada às empresas aéreas proprietárias, para que estas providenciassem os devidos reparos, não havendo prestação de serviço de conserto de máquinas e equipamentos por parte da Impugnante. Obviamente, é de sua inteira e exclusiva responsabilidade o reparo de seus equipamentos utilizados no desenvolvimento de suas atividades.

No que concerne ao “*handling*” a perita informa que trata-se de:

“UM TERMO GENÉRICO UTILIZADO NO RAMO DA AVIAÇÃO PARA SE REFERIR BASICAMENTE AO CARREGAMENTO E DESCARREGAMENTO DE AERONAVES COM ALIMENTOS, BEBIDAS E MATERIAIS DE COMISSARIA DE BORDO, O TRANSPORTE DA COZINHA INDUSTRIAL PARA A AERONAVE E O POSTERIOR RETORNO INCLUINDO A LIMPEZA DOS MATERIAIS UTILIZADOS. MAS OUTROS SERVIÇOS PODEM ESTAR INCLUÍDOS NESSE TERMO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“HANDLING” COMO É O CASO DA INCINERAÇÃO DO LIXO PRODUZIDO.”

Importante destacar que à época dos fatos geradores a Impugnante emitia duas notas fiscais no fornecimento de alimentação, a saber:

-uma contendo as comidas e bebidas, com destaque do ICMS; e

-outra, qual seja, a Nota Fiscal de Serviço, série A, onde discriminava o preço dos serviços envolvidos em todas as etapas do desenvolvimento de sua atividade. Esse documento era emitido de maneira diferenciada para cada companhia aérea.

Nesse sentido, infere-se que as Notas Fiscais de Serviço emitidas para a VARIG e TRANSBRASIL consignavam: “*Handling* – serviços prestados – carregamento e descarregamento de aeronaves, limpeza de materiais de comissaria de bordo e outros serviços aeroportuários”.

Já as Notas Fiscais de Serviço emitidas para a VASP discriminavam cada item separadamente, contendo código e nomenclatura, do tipo: VLM – limpeza material e VAF – almoxarifado comissaria.

Acrescente-se que segundo a perita essas três companhias aéreas perfazem 99% dos destinatários consignados nas Notas Fiscais de Serviços objeto da autuação. As outras empresas aéreas não possuíam, à época, vôos regulares no Aeroporto de Confins, sendo que as Notas Fiscais de Serviços emitidas em nome dessas constavam apenas a expressão “*handling*”.

Em face desses dados conclui a perita que dos serviços oferecidos pela Impugnante que foram autuados, apenas aquele concernente ao “transporte de jornais e revistas” (item 5 anteriormente citado) não deve compor a base de cálculo do ICMS.

Pela análise proferida pela Perita, percebe-se, então, que algumas atividades desenvolvidas dentro do contexto de *handling* não se encontram vinculadas ao fornecimento de mercadorias, além da entrega de jornais e revistas. Dentre elas, destacam-se: manuseio e controle de estoques das mercadorias de uso/consumo de propriedade das empresas aéreas (materiais personalizados); refrigeração e armazenagem de bebidas adquiridas pelas companhias aéreas; acompanhamento do estado dos materiais de propriedades das companhias de aviação; recebimento, expedição e baixa por avaria ou quebra de materiais de comissaria da VASP; lavagem de fronhas e cabeçotes e abastecimento de aeronave.

Por outro lado, nota-se, também, que os serviços de limpeza da aeronave são realizados em duas frentes, por empresas distintas. A Autuada realizada a limpeza da área da “cozinha” da aeronave, inclusive com recolhimento dos restos (lixo vinculado ao serviço de alimentação a bordo). Já as demais partes internas da aeronave são trabalhadas por outra empresa contratada e consiste na limpeza dos banheiros e demais áreas internas de passageiros e tripulantes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conclui-se, também, que as atividades de *handling* são executadas em três momentos distintos, a saber:

- a) limpeza das aeronaves cujos vôos iniciam-se no Aeroporto de Confins/MG;
- b) limpeza das aeronaves cujos vôos fazem escala no Aeroporto de Confins/MG, e
- c) limpeza das aeronaves cujos vôos têm com destino final o Aeroporto de Confins/MG.

No primeiro item, todas os serviços relativos ao acondicionamento dos alimentos em bandejas, acondicionamento nos trolleys e transporte até a galley são inerentes ao fornecimento de alimentação, assim como a limpeza dos equipamentos e materiais de uso, tanto na cozinha industrial como na aeronave.

Já em relação ao segundo tópico, poder-se-ia destacar duas atividades, sendo a primeira o descarregamento da aeronave e a limpeza dos utensílios, inclusive o recolhimento do lixo de um fornecimento de alimentação efetuado por outra empresa, em outro estado da Federação, sujeitando-se estes serviços somente à tributação municipal, uma vez que são inerentes ao fornecimento de alimentação prestado por outra empresa, em outro Aeroporto. Em seguida, todo o preparo e fornecimento de alimentação para o prosseguimento do vôo, sujeitando, inclusive os serviços inerentes, ao tributo estadual.

No tocante ao terceiro item, todos os serviços não estão vinculados ao fornecimento de alimentação, sujeitando-se, portanto ao ISSQN.

Face ao exposto, entendemos que ficou demonstrado nos autos que a atividade de "*handling*" exercida pela Contribuinte representa uma prestação de serviço, ora inerente ao fornecimento de refeições/lanches, ora desvinculada do fornecimento de alimentação.

Em sendo assim, infere-se que parte do trabalho fiscal encontra-se respaldado no que preceitua o art. 21-VI, do RICMS/84 e art. 60-VI, do RICMS/91, este, *in verbis*:

"Art. 60 - Ressalvadas outras hipóteses previstas neste Regulamento, a base de cálculo do imposto é:

VI - no fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento que explore tal atividade, o valor da operação, compreendendo o fornecimento da mercadoria e a prestação do serviços."

Entretanto, na fase em que se encontra, não há possibilidade do Fisco identificar os valores cobrados por cada serviço, uma vez que as notas fiscais que

deram lastro ao presente feito foram emitidas de forma genérica, sem discriminação de cada atividade e em que momento ela foi executada.

Neste caso, diante da impossibilidade técnica de se aferir os exatos valores de serviços sobre os quais deve incidir o ICMS, cabe a aplicação do disposto no art. 112, II do CTN, hipótese em que as exigências fiscais relativas a este item do AI devem ser integralmente excluídas do crédito tributário.

Irregularidade 2

Refere-se à constatação do recolhimento a menor do ICMS, em virtude da aplicação indevida da redução da base de cálculo nas operações de fornecimento de alimentação, no período de 10-10-92 a 31-05-95.

Nos Anexos III e III-A, de fls. 13/16 dos autos, o Fisco arrola as notas fiscais objeto da presente exigência, bem como a base de cálculo não levada à tributação pela Contribuinte.

Inferre-se que o trabalho fiscal encontra-se alicerçado no que preceitua o art. 71, inciso XXVIII, do RICMS/91, com suas respectivas alterações, conforme transcrições a seguir:

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

-Efeitos de 10/10 a 16/11/92 - Acrescido pelo art. 2º do Dec. 34.040, de 09/10/92:

XXVIII - no fornecimento de refeição, excluídas as bebidas, promovido por bares, restaurantes e estabelecimentos similares, exceto as empresas preparadoras de refeições coletivas (alimentação industrial), reduzida de 30% (trinta por cento);

-Efeitos de 17/11/92 a 29/10/93 - Redação dada pelo art. 1º do Dec. 34.171, de 16/11/92:

XXVIII - no fornecimento de alimentação, excluídas as bebidas, promovido por bares, restaurantes, lanchonetes e estabelecimentos similares, exceto as empresas preparadoras de refeições coletivas (alimentação industrial), reduzida de 30% (trinta por cento);

-Efeitos a partir de 30-10-93 - Redação dada pelo art. 1º do Dec. 35.020, de 29/10/93:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a- bares, restaurantes, lanchonetes e estabelecimentos similares;

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;" (gn)

Em sua peça defensiva a Contribuinte traz vários documentos para comprovar que sua atividade se enquadra no conceito de "bar, restaurante e estabelecimento similar", razão pela qual faria jus à redução da base de cálculo a que se referem os citados dispositivos legais.

Não obstante, insta destacar que conforme consta do laudo pericial (fl. 372), a Impugnante firmou dois "Contratos de Concessão de Uso de Área" com a INFRAERO no aeroporto de Confins, a saber:

-Contrato nº **2.89.58.030-7** (fls. 376/388) que abrange a área onde se localiza a **cozinha industrial** da Contribuinte (vide planta de fl. 389);

-Contrato nº **2.94.58.052-2** (fls. 390/416) cujas áreas dadas em concessão de uso, destinam-se única e exclusivamente à prestação, pela Autuada, dos serviços de lanchonete, restaurante, scotch-bar e pontos de venda de café, água e cigarros, sendo que estes locais possuem cozinha própria para a preparação de refeições e lanches, que não se confundem com a cozinha industrial da Contribuinte (vide plantas de fls. 417/421).

Nesse sentido, infere-se que a autuação abrangeu tão-somente as notas fiscais das série B e C, emitidas pela Impugnante concernente à parcela de sua atividade voltada para a produção de refeições/lanches preparados industrialmente para consumo fora do local de fabricação (**alimentação industrial**).

Acrescente que do conjunto das notas fiscais objeto da presente exigência o Fisco excluiu aquelas emitidas com a designação **TPS** (terminal de passageiros) concernente ao fornecimento de refeição no restaurante localizado no terraço do prédio principal do aeroporto de Confins, operação para a qual normalmente deveria ter sido emitido "cupom fiscal" (vide, a título exemplificativo, o demonstrativo de fl. 121 elaborado pela própria Contribuinte e o quadro de fl. 158 referente as notas fiscais, série B, nºs 007972 a 007992 no valor de R\$ 1.524,14).

Quanto às demais incorreções apontadas pela Contribuinte em seu demonstrativo de fls. 121/122, infere-se que o Fisco acatou-as integralmente, oportunidade em que retificou o crédito tributário, conforme Anexo de fls. 335/336 e DCMM de fls. 240/243.

Relativamente à decisão judicial trazida à colação, registre-se apenas que em razão dos limites subjetivos da coisa julgada, as sentenças surtem efeitos exclusivamente *inter partes*, *ex vi* do art. 472 do CPC, sendo que, a teor do estatuído no art. 88, inciso I, da CLTA/MG, é defeso a esta Casa negar aplicação aos dispositivos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legais que alicerçam o feito. Acrescente-se que a Impugnante não firmou o "Termo de Acordo" a que se refere o art. 71, inciso XXVIII, alínea "b", do RICMS/91 acima transcrito, não fazendo jus à respectiva redução da base de cálculo.

Em sendo assim, as exigências fiscais remanescentes (ICMS e MR) devem ser mantidas, haja vista que ficou caracterizado nos autos que a Contribuinte é empresa preparadora de refeições coletivas (alimentação industrial), eis que sua atividade não se restringe ao fornecimento individualizado de alimentação no local de seu estabelecimento.

Cabe destacar que as "Declarações Cadastrais - DECA" apresentadas pela Autuada à Repartição Fazendária indicam, no campo "37", a atividade de "cozinha industrial" (documentos de fls. 338-v e 340-v).

Portanto, há de se reformar a decisão da Câmara *a quo*, restabelecendo-se as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, conhecer do Recurso de Ofício. No mérito, por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao mesmo para restabelecer as exigências tocantes à redução indevida da base de cálculo (item "b" do Auto de Infração), reformando-se a decisão proferida anteriormente, ressalvando-se, em tempo, que, à exceção do Conselheiro José Luiz Ricardo, proferiram-se os votos vencedores, em relação ao item "a" do Auto de Infração, com esteio no art. 112, inciso II, do CTN. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Windson Luiz da Silva que não o proviam, reaseverando a decisão pregressa. Participaram do julgamento, além dos signatários e já citados, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões e Cláudia Campos Lopes Lara. Pelo Contribuinte, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Estadual, o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho.

Sala das Sessões, 17/12/01.

José Luiz Ricardo
Presidente

Roberto Nogueira Lima
Relator

RC