

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.530/21/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001485045-64
Impugnação: 40.010150154-41
Impugnante: Mmol Refeições Coletivas Ltda
IE: 367114909.00-23
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA. Constatada a saída desacobertada, referente a operações de fornecimento de refeições coletivas, uma vez que a Autuada utilizou-se de nota fiscal de serviço, com tributação pelo ISSQN, em relação à parcela da mão de obra necessária para a execução do referido procedimento, contrariando as disposições contidas no art. 6º, inciso VIII e art. 13, inciso V, todos da Lei nº 6.763/75. Exigências do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada do art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I da mesma lei. Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de Abril de 2015 a Janeiro de 2020, referente a "operações de fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas", CNAE 5620-1/01, uma vez que a Autuada utilizou-se, indevidamente, de Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-e), com tributação pelo ISSQN para determinadas parcelas dessas saídas, portanto, promovendo saídas desacobertadas, com utilização do código 17.11 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 116/03, que se refere a “*organização de festas e recepções; bufê*” (*exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS*), contrariando a legislação de regência do ICMS.

Está sendo exigido o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada do art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 65/78, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 230/238.

DECISÃO

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de Abril de 2015 a Janeiro de 2020, referente a "operações de fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas", CNAE 5620-1/01, uma vez que a Autuada utilizou-se, indevidamente, de Nota Fiscal de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Serviço Eletrônica (NFS-e), com tributação pelo ISSQN para determinadas parcelas dessas saídas, portanto, promovendo saídas desacobertas, com utilização do código 17.11 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 116/03, que se refere a “*organização de festas e recepções; bufê*” (exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS), contrariando a legislação de regência do ICMS.

Está sendo exigido o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada do art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I da mesma lei.

De acordo com os documentos juntados aos autos (anexo VII – mídia de fls. 54), a Autuada emitia a Nota Fiscal Eletrônica estadual- NFe, com a tributação do ICMS, relacionando os produtos e a base de cálculo referente aos insumos/mercadorias utilizados na preparação das refeições e, concomitantemente, emitia a Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-e), consignando, na discriminação do serviço, o código 17.11 (organização de festas e recepções, bufê) e a base de cálculo relativa à mão de obra envolvida no preparo e fornecimento das referidas refeições.

Em sua defesa, a Autuada alega, em síntese:

- que a exigência fiscal decorre de um evidente conflito de competência tributária acerca das atividades que desenvolve e resultado de um enorme equívoco cometido pela autoridade fiscal que, além de desvirtuar a correta classificação do fato gerador praticado, ignorou as disposições contratuais que norteiam a realidade fática e as considerou como submetidas a incidência do ICMS;
- que foram levantadas todas as NFs de serviços que emitiu e simplesmente desconsideradas as prestações de serviços classificadas no código 17.11 da lista de serviços anexas à LC 116/03, que foi utilizada por orientação da Prefeitura de Juiz de Fora e de acordo com as disposições dos contratos firmados com os respectivos tomadores de serviço;
- que a sua atividade econômica principal é o fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas (CNAE 56.20.1.01), mas que ocorre, no entanto, que em determinadas situações não basta apenas o fornecimento da alimentação e que para viabilizar o exercício da sua atividade empresária, muitas vezes, além de simplesmente produzir e comercializar a refeição, é obrigada a servi-la, ou seja, promover a sua distribuição dentro do estabelecimento do adquirente;
- que alguns clientes exigem a participação e presença de nutricionistas e técnicos em nutrição que sejam responsáveis pela elaboração e revisão dos cardápios, bem como de auxiliares de cozinha, limpeza, copeiros e outros profissionais específicos;

- que nesses casos, em que pese a ocorrência do fato gerador do ICMS (comercialização das refeições), há ainda a prestação de serviços (copeiros, nutricionistas, técnicos em nutrição, auxiliares de cozinha, de limpeza e afins), que está sujeita a incidência do ISS;
- que por essa razão, realiza a devida separação do faturamento de insumos e do faturamento da mão de obra/prestação de serviços;
- que, indevidamente, a Autoridade Fiscal fez constar no Auto de Infração, que sua atividade não guarda relação com os serviços descritos no código 17.11- Organização de festas e recepções; bufê e que somente os serviços ali expressamente previstos estão sujeitos a incidência do ISS, sendo simplesmente impossível exaurir em uma única relação, todos os serviços passíveis de serem prestados e sujeitos à tributação pela Fazenda Pública Municipal;
- que o próprio Supremo Tribunal Federal fixou jurisprudência no sentido de que a Lista de Serviços anexa à LC 116/03, seria taxativa no que diz respeito às categorias de serviços listados, mas exemplificativa no que diz respeito às espécies das categorias expressamente referidas;
- que se a mão de obra relacionada à elaboração e à revisão de um cardápio especializado, atendendo a normas nutricionais específicas e à prescrição dietoterápica ou se a atividade de servir a refeição comercializada ou a distribuição da alimentação e das bebidas, junto ao estabelecimento adquirente, não encontra correspondência na Lista de Serviços, há que se buscar, na referida relação, serviços conexos, correlatos e foi justamente isso que foi feito;
- que, se de fato não organiza festas e recepções, é absolutamente factível e razoável relacionar as atividades de elaboração /revisão de cardápio e o exercício de servir alimentação e as bebidas comercializadas, com os serviços prestados por um bufê e com muito menos propriedade, revela-se pretender enquadrar a prestação desses mesmos serviços nas hipóteses de incidência do ICMS;
- que devem ser analisados alguns dos contratos firmados, conforme documentos ora anexados e que a maioria das NFs de serviços referem-se a contratos com a Unimed Juiz de Fora; Supermercado Bahamas, Hospital Universitário de Juiz de Fora e em todos eles, há a exigência de prestação de serviços especializada, além do simples fornecimento da alimentação;

- que não há como se cogitar que os serviços de nutricionista especializado, copeiro, auxiliar de cozinha e limpeza, por exemplo, sejam inerentes ao fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias e que, por óbvio, tais serviços não deveriam ser objeto de ICMS;
- que na planilha acostada, referente a contrato com um de seus clientes, observa-se a separação do faturamento de insumos (sujeitos a incidência de ICMS), do faturamento de mão de obra/prestação de serviços (sujeitos a incidência do ISSQN) e do faturamento a título da comercialização de água e outras bebidas (sujeita a incidência do ICMS), com a respectiva emissão em separado das correspondentes notas fiscais;
- que está incorreta a forma de apuração utilizada para o cálculo do crédito tributário, onde foi utilizada a alíquota de 0,084, que corresponde a redução da base de cálculo do ICMS de 18%, visto que a empresa utiliza, em sua apuração mensal, o crédito presumido previsto no art. 75, XVIII e §10 do RICMS, o que resulta na alíquota de 4% de ICMS, sem aproveitamento de créditos pela entrada.

A Fiscalização se manifesta, sob os seguintes argumentos:

- que é fundamental observar que a atividade econômica desenvolvida pela Autuada, é o fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas (CNAE 5620-1/01) e que, em regra, tal atividade, exercida por seus empregados no seu estabelecimento ou no estabelecimento do contratante dos serviços, evidentemente demandará atividades complementares exercidas, por exemplo, por cozinheiros, auxiliares de cozinha, de limpeza e de nutricionista, para acompanhar a preparação/produção e até o ato de servir os alimentos aos funcionários das contratantes;
- que conforme disposto no inciso I, do art. 2º, da Lei Complementar nº 87/1996, o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares é uma prestação de serviço que está compreendida no campo de incidência do ICMS;
- que o inciso VIII, do art. 6º e o inciso V, do art. 13, ambos da Lei 6763/75, que tratam do fato gerador e da base de cálculo do ICMS, não deixam dúvidas quanto a incidência do ICMS nos serviços inerentes ao fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias, por estabelecimento que explore tal

atividade, incluídos os serviços a ela inerentes e o RICMS/MG dispõe da mesma forma;

- que esse mesmo tipo de prestação de serviço não está relacionado na Lista de Serviços Anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e apenas os serviços expressamente previstos neste anexo estão sujeitos à incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) da competência municipal (artigo 1º da LC nº 116/2003);

- que a Autuada utiliza o item 17.11 da Lista de Serviços, anexa à Lei Complementar 116/03, todavia, verifica-se que o item 17 engloba "serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres", e que o item 17.11 trata de "Organização de festas e recepções; bufê;

- que organizar, no caso, expressa um sentido de ordenar, planejar, prover o necessário para festas e recepções e que Bufê significa "serviço de comidas e bebidas especializado em festas e reuniões", conforme define a Larousse Cultural, o que, definitivamente, não se aplica ao serviço prestado pela Impugnante;

- que para efeitos fiscais, as atividades de bufê e de restaurante não se confundem, mesmo que o restaurante seja do tipo self-service e que serviços de bufê englobam diversos ingredientes, como decoração ambiente, disposição das mesas, utensílios, iluminação artificial, seleção de músicas, equipe de garçons, etc;

- que no ramo de alimentação, há serviços que lhe são intrínsecos, porque sem eles não há como o fornecedor fazer chegar ao seu cliente a mercadoria, viabilizando o consumo do produto e que recebe tratamento tributário específico pela legislação, devendo ser tributados pelo ICMS, conforme previsto no inciso VIII, artigo 6º e o inciso V, artigo 13 da Lei 6763/75;

- que copeiros, nutricionistas, técnicos em nutrição, auxiliares de cozinha e de limpeza, fazem parte do serviço prestado pela cozinha industrial e que tal mão de obra é indispensável ao desempenho da atividade;

- que o fato da Impugnante ter denominado serviço, escrevendo-o de forma global ou detalhada e por sua vez especificando-o em nota fiscal distinta da emitida para fins de fornecimento de alimentação coletiva, não descaracteriza a natureza de operação tributada pelo ICMS, pois não desvincula tais serviços do correspondente fornecimento de alimentação e bebidas;

- que em decorrência de claras limitações constitucionais ao poder de tributar e à competência tributária dos entes federativos, é taxativa a lista de serviços prevista na Lei Complementar nº 116/03, sobre os quais deve incidir o ISSQN, sem que o município possa ir além dela;
- que sobre a orientação prestada pelo município de Juiz de Fora, entende haver uma interpretação diferente daquela entendida e utilizada pelo Contribuinte;
- que os contratos firmados pela Impugnante possuem efeitos somente entre as partes contratantes e não podem ser contrários a ampla legislação que abarca os procedimentos que deveriam ter sido adotados;
- que o crédito presumido é uma forma simplificada de apuração do ICMS, traduzido como benefício fiscal relativamente ao percentual aplicado, que se dá por opção do contribuinte em relação ao imposto devido, incidente sobre as saídas que realizar, de modo que a carga tributária seja a prevista no art. 75 do RICMS/2002 ou em regime especial e que sua aplicação deverá ser operacionalizada no momento da apuração do imposto a ser recolhido;
- que no momento da autuação por saída desacobertada, deve ser cobrado integralmente o valor do imposto incidente na operação, ou seja, não se considera o crédito presumido que poderia ter sido lançado na apuração do imposto, caso a operação houvesse ocorrido com acobertamento fiscal.

Isto posto, passa-se à análise da matéria.

A Lei nº 6.763/75, que consolida a legislação tributária mineira, ao disciplinar o fato gerador do ICMS, dispõe no art. 6º, inciso VIII:

Lei nº 6.763/75

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VIII - no fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento que explore tal atividade, **incluídos os serviços a ela inerentes;**

(...)

(Destacou-se).

E o art. 13, inciso V da mesma lei prevê:

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - no fornecimento de que trata o inciso VIII do artigo 6º, o valor total da operação, **compreendendo o fornecimento da mercadoria e a prestação do serviço;**

(...)

(Destacou-se).

No Contrato Social da empresa autuada (fls. 81/85), consta que a sociedade tem por objeto e ramo de atividade, o fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas, restaurantes, lanchonetes, açougue e serviço de administração de cozinhas industriais e serviços de alimentação para eventos e recepções – bufê.

E, no caso dos autos, como afirma a própria Impugnante e atestam os documentos juntados aos autos, ocorreu o fornecimento de refeições coletivas, mediante contrato, para diversas empresas (hospitais, supermercados, faculdades).

Repita-se que a Autuada tributava pelo ICMS, apenas os insumos e pelo imposto municipal - ISSQN, a mão de obra utilizada para o preparo e fornecimento das refeições, com base no item 17.11 da Lista de Serviços anexa à LC 116/03.

De fato, o procedimento adotado pela Impugnante não encontra acolhida na legislação tributária, uma vez que toda a prestação de serviço executada é necessária para o fornecimento da alimentação e integra a base de cálculo do ICMS, conforme legislação acima transcrita.

Além do mais, tais serviços não se confundem, no presente caso, com serviço de organização de festas e recepções, bufê, nos termos da lista anexa à LC 116/03, como pretendido pela Defesa, não havendo, assim, que se falar em conflito de competências entre o imposto estadual (ICMS) e o municipal (ISSQN).

Note-se que, como evidenciam os objetos dos próprios contratos juntados pela Autuada, firmados entre ela e seus clientes, estes se referem a produção, transporte e distribuição de refeições coletivas, cujos preços, incluem todas as despesas diretas e indiretas para a execução do objeto, conforme firmado, por exemplo, no documento anexo às fls. 118.

Assim, correto o procedimento fiscal em exigir a diferença do ICMS referente às parcelas que foram indevidamente submetidas ao ISSQN, com a devida redução da base de cálculo, conforme previsto no item 20, b e 21, b do anexo IV do RICMS/02, acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Acertada, também, a cobrança da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea a c/c § 2º, inciso I, do referido diploma legal, visto que as saídas, no que se referem aos montantes não oferecidos à tributação estadual, ocorreram desacobertadas de documentação fiscal hábil.

Por fim, importante ressaltar que não é o caso de aplicação de crédito presumido, como alega a Impugnante, por ser tal procedimento vinculado a condições estabelecidas na norma, conforme § 10 do art. 75 do RICMS/02, sendo, ainda, uma opção do contribuinte, quando da apuração do imposto regularmente escriturado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 10 de fevereiro de 2021.

**Cindy Andrade Moraes
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor**