

PROCESSO - A. I. Nº 207327.0006/04-0
RECORRENTE - SALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0484-01/04
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 19/04/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0107-12/05

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS POR CONTRIBUINTE QUE EXERCE A ATIVIDADE DE RESTAURANTE (PREPARAÇÃO DE REFEIÇÕES PARA CONSUMIDOR FINAL). A atividade desempenhada pelo recorrente apresenta fins de comercialização, não se caracterizando como atividade de “transformação”, sujeitando-a ao pagamento da antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação que não estejam sujeitas à isenção, não-incidência ou substituição tributária. Infração subsistente. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a referida Decisão prolatada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº JF 0484-01/04, que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração foi lavrado imputando-se ao contribuinte o cometimento de infração fiscal no valor de R\$16.352,90, decorrente do não recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial, correspondente aos meses de março a maio de 2004, sobre mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação.

O recorrente, em sua defesa, contestou a autuação, arguindo, inicialmente, a inaplicabilidade do novo regime aos produtos adquiridos, posto que não são destinados à comercialização, mas sim à integralização do seu processo produtivo - culminando com a devida transformação, em novos produtos, estes sim comerciáveis - bem como que o objetivo social da empresa é a exploração e operação de restaurantes e lanchonetes, produzindo, com exclusividade, os gêneros alimentícios criados pela franqueadora, transcrevendo o art. 12-A, da Lei nº 7.014/96. Aduziu que não adquire mercadorias, via de regra, com o fito de posterior revenda, mas para compor o produto final, o qual é diverso das mercadorias inicialmente adquiridas, havendo um processo análogo ao empregado pela indústria, sendo uma atividade de produção, de transformação de matéria-prima, que jamais poderia ser alcançada por esta sistemática, transcrevendo o art. 359, §1º, I a III, do RICMS/97. Argumentou, ainda, que os valores relativos às mercadorias adquiridas como insumos ou ingredientes no preparo de produtos, mesmo quando sujeitas à substituição ou antecipação tributária, entram no cômputo da receita bruta mensal porque não há sua comercialização, invocando, nesse sentido, o art. 504, V, “c”, 1 do RICMS/97, alegando, ainda, que quem está sujeito ao regime da antecipação parcial é o comerciante que revende os produtos adquiridos em outros Estados, o que não se aplica à recorrente, que os emprega em processo produtivo, devendo ser submetido a tratamento similar ao que foi dispensado ao segmento industrial. Traz à colação o Parecer nº 4898/2004, para informar que a SEFAZ/BA, através da SAT/DITRI, concluiu pela desobrigação das filiadas ao consulente quanto ao pagamento da antecipação parcial, sob o fundamento de que as mercadorias adquiridas não se destinam à comercialização, sendo meros ingredientes que serão transformados em refeições coletivas prontas. Por tal razão, pugna pela

improcedência do Auto de Infração, vez que não comercializa o que adquire de outros Estados, mas sim emprega as aquisições - dentre as quais carne regular, gordura para fritura, sachet de ketchup, alface americana, tomate fricon, molho tártaro, dentre outras - no seu processo produtivo

Na informação fiscal, o autuante informou que o código de atividade da empresa é 5522000 – Lanchonete, Casas de Chá, de Sucos e Similares, e não indústria, como alega em sua impugnação. Transcreveu o art. 359, § 1º, inciso III, do RICMS/97, para afirmar que o legislador ao admitir que os restaurantes utilizassem o crédito fiscal, visou simplesmente compatibilizar o tratamento tributário dispensado pela legislação do ICMS, àqueles contribuintes que apuram o imposto pelo regime normal – sistema débito/crédito. Arguiu que não podem prosperar os argumentos do recorrente no que concerne ao art. 504, V, "c", 1, do RICMS/97, posto que a expressão "insumo" não tem o condão de modificar o simples preparador de refeições em estabelecimento industrial. Asseverou que o Decreto nº 4544/2002, que regula o IPI, define no seu art. 4º o que é industrialização, prescrevendo, no seu art. 5º, o que não é considerado industrialização, não se considerando preparo de refeições como industrialização, bem assim que o art. 352-A, aplicável à espécie, dispõe sobre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização e, por ser o preparo de refeições considerado comercialização, em relação às mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação, exceto aquelas cujas saídas sejam isentas, não tributadas e enquadradas no regime de substituição tributária, é devido o pagamento da antecipação parcial. Por fim, ratifica o autuante a exigência fiscal.

Através do Acórdão JJF nº 0484-01/04, a 1ª JJF julgou procedente o Auto de Infração, sob o entendimento de que a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo (restaurante e lanchonete) não se constitui em uma industrialização, balizando o seu decisório no Acórdão JJF nº 0433-01/04 - através do qual ficou demonstrado que a desobrigação do pagamento da antecipação parcial se deu em razão das filiadas da consulente não efetuarem venda a consumidor final, mas sim ao preparo de alimentos em cumprimento a obrigação contratual, o que não é o caso do autuado - bem como no art. 5º, do Regulamento do IPI, Decreto nº 4.544/02.

Inconformado com a Decisão prolatada pela 1ª JJF, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, alegando, inicialmente, que a autuação ora debatida não está centrada na natureza da atividade por ele realizada, se de comercialização ou industrialização, posto que jamais afirmou que realiza atividade de industrialização, reconhecendo que se trata de contribuinte do ICMS. Segundo o seu entendimento está desobrigado de recolher a antecipação parcial do referido imposto, em razão de não comercializar as mercadorias adquiridas em outros Estados da Federação, à luz da Lei nº 8.967/03. Aduz que a legislação do Estado da Bahia exige a cumulação de dois elementos para que possa ser exigida a antecipação parcial, a saber:

- a) tratar-se o adquirente das mercadorias interestaduais de contribuinte do ICMS e;
- b) que o contribuinte do ICMS adquira essas mercadorias para fins de comercialização, esse último o objeto da impugnação do recorrente. Informa que não comercializa os insumos que adquire de outros Estados, mas sim os transforma em produto novo, este sim comercializado. Ou seja, não adquire mercadorias, via de regra, com o fito de posterior revenda ou comercialização, mas sim para compor o produto final, que é diverso das mercadorias adquiridas/empregadas. Transcreve os arts. 359, § 1º e 504, V, "c", 1, do RICMS/97, para justificar que exatamente porque não há comercialização das mercadorias utilizadas como insumo ou ingredientes no preparo dos produtos, é que, mesmo tendo havido antecipação ou substituição do imposto em razão delas devido, seus valores entram no cômputo da receita bruta mensal, fato este que não ocorreria com um comerciante que revendesse/comercializasse a mercadoria cujo imposto tivesse sido objeto de antecipação

ou substituição tributária, vez que os valores das mercadorias jamais poderiam ser computados na receita bruta, sob pena de pagamento em duplicidade do imposto.

Reitera a aplicação ao caso vertente do Parecer nº 4898/2004, de 29/06/2004, emitido pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, em resposta à Consulta formulada pelo Sindicato das Empresas de Refeições Coletivas do Estado da Bahia, que desobrigou as suas filiadas do pagamento da Antecipação Parcial do ICMS. Afirmo que a única diferença entre as filiadas do Consulente e o recorrente é que as primeiras comercializam os seus produtos finais para outras empresas, enquanto a última vende seus alimentos preparados para o público em geral, não sendo essa diferença capaz de autorizar a cobrança do tributo apenas para o recorrente. Aduz que o verdadeiro motivo que compeliu a Secretaria da Fazenda Estadual a desobrigar as filiadas do Consulente do pagamento do tributo foi o fato de que as mercadorias adquiridas para o preparo de refeições, seja pelas filiadas ao Consulente, seja pelo recorrente, não se destinam à comercialização, mas são meros ingredientes que serão transformados em refeições coletivas prontas.

Reitera que colacionou à sua peça contestatória as notas fiscais dos produtos adquiridos em outra unidade da Federação, para o fim de demonstrar que não revende o que adquire, mas transforma em produto novo, destacando-se, dentre as aquisições, "carne regular", "gordura para fritura", "sachet de ketchup", "alface americana", "tomate fricon", "molho tártaro", etc. Ao final, requer que seja reconhecida a inaplicabilidade da Antecipação Parcial do ICMS sobre suas aquisições interestaduais de "mercadorias", haja vista que estas não se destinam à comercialização, mas compõem o processo produtivo, culminando, após a transformação, em produto final diverso, este sim comercializado, reformando-se a Decisão de Primeira Instância para julgar improcedente o Auto de Infração ora vergastado.

Em seu Parecer, a representante da PGE/PROFIS entende que inexistem argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido, aduzindo que a atividade desenvolvida pelos restaurantes é considerada pela legislação tributária vigente um serviço de fornecimento de alimentação, sujeito à incidência do ICMS e não atividade de transformação, sujeita à incidência do IPI. Invoca o art. 5º, do RPI, Decreto nº 4544/02, para informar que não se considera industrialização o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação: na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem à venda direta a consumidor. Assim, opina pelo conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

No presente lançamento está sendo exigido ICMS em decorrência em razão de ter o recorrente deixado de efetuar o recolhimento do tributo referente à antecipação parcial, quanto as mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação.

In casu, a atividade desenvolvida pelos restaurantes é considerada pela legislação tributária vigente um serviço de fornecimento de alimentação, sujeito, portanto, à incidência de ICMS, não se caracterizando, *concessa venia*, como sendo uma atividade de transformação, como pretende o recorrente, para o fim de justificar a inexistência de comercialização das mercadorias adquiridas em outros Estados da Federação, o que a isentaria de proceder ao recolhimento antecipado do tributo.

É evidente o escopo do recorrente em comercializar os produtos adquiridos em outros Estados da Federação, não podendo a atividade desempenhada ser considerada "transformação" para a integração do "processo produtivo", não fazendo jus, portanto, a tratamento semelhante ao concedido às indústrias situadas neste Estado.

Nesse sentido, há que se invocar o quanto insculpido no art. 5º, do RIPI, Decreto nº 4.544/02, que

prescreve, *ad litteram verbis*:

Art. 5º (Dec. 4544/02) – 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.

Ora, o preparo de produtos alimentares, justamente a atividade desempenhada pelo recorrente, não pode ser considerado processo de industrialização ou de “transformação”, como alude a empresa, à luz do dispositivo legal supra transcrito.

Outrossim, no que concerne à arguição do recorrente de que se aplica ao caso vertente o Parecer nº 4.898/2004 – que concluiu pela desobrigação do pagamento da antecipação parcial pelas filiadas da Consulente, qual seja, o Sindicato das Empresas de Refeições Coletivas do Estado da Bahia - emitido pela SEFAZ, cura asseverar que a desobrigação do pagamento da antecipação parcial ocorreu em face de as filiadas da Consulente não efetuarem venda a consumidor final, mas, sim, o preparo de alimentos em cumprimento a obrigação contratual, o que, evidentemente, não se aplica à hipótese ora debatida.

Ex positis, com espeque no art. 5º, do RIPI (Decreto nº 4.544/02), bem como no Parecer emitido pela PGE/PROFIS, por entender que as aquisições do recorrente apresentam fins de comercialização, não se caracterizando, pois, como atividade de “transformação”, condição que a impede de receber o mesmo tratamento de uma indústria, voto pelo CONHECIMENTO e NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo *in totum* a referida Decisão que decretou a PROCEDÊNCIA do Auto de Infração nº 207327.0006/04-0, lavrado contra SALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207327.0006/04-0, lavrado contra **SALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.352,90**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de março de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS