

**PROCESSO** - A. I. Nº 279919.0013/12-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SODEXO DO BRASIL COMERCIAL LTDA.  
**RECORRIDOS** - SODEXO DO BRASIL COMERCIAL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0296-01/13  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 08/08/2014

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0197-11/14

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. Restou comprovado que os produtos objeto da infração são utilizados na higiene e limpeza, sendo considerados material de uso e consumo e, por consequência, correta a cobrança da diferença de alíquota e a glosa dos créditos fiscais utilizados, uma vez que a exigência fiscal tem base legal. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0296-01/13, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99 e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do mesmo regulamento.

O Auto de Infração lavrado em 13/11/2012, imputa ao Sujeito Passivo o cometimento das seguintes infrações:

*INFRAÇÃO 1 – Recolheu a menos ICMS relativo à comercialização de refeições, apurado através de divergências entre os valores recolhidos e os lançados no livro Registro de Apuração do ICMS. Período: janeiro a dezembro de 2010, janeiro e fevereiro de 2011, sendo exigido ICMS. Valor: R\$102.205,95. Multa: 60%.*

*INFRAÇÃO 2– Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do próprio estabelecimento. Período: janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011. Valor: R\$43.672,11. Multa: 50% nos meses de janeiro e fevereiro de 2010 e de 60% nos demais meses.*

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 1ª JJF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 842/850):

*Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo que este impugnou ambas as ilicitudes apontadas na autuação.*

*No que concerne a infração 01, verifico que o autuado afirma que parte do valor lançado não é devida, tendo em vista que as operações envolvidas estavam albergadas pelo benefício do diferimento, contudo, reconhece que parte do valor exigido diz respeito a operações que não se enquadra no regime de diferimento do imposto, razão pela qual recolheu o valor reconhecido.*

*Constato, também, que na informação fiscal o próprio autuante admite assistir razão ao autuado quanto às notas fiscais que trouxe aos autos, cujas operações estavam sujeitas ao regime de diferimento do imposto, o que resultou no refazimento dos cálculos e redução do valor do débito.*

*Acato o resultado trazido pelo autuante na informação, passando o ICMS devido no exercício de 2010 para R\$9.740,90, conforme planilha de fl. 573, ficando mantido o valor originalmente exigido na autuação no exercício de 2011 de R\$2.019,27, totalizando esta infração o valor do ICMS devido de R\$11.760,17.*

*Observo que o autuado reconheceu e efetuou o pagamento do valor acima referido de R\$11.760,17, conforme comprovante de pagamento acostado aos autos.*

*Desse modo, esta infração é parcialmente subsistente.*

*Relativamente à infração 02, não acolho a preliminar de nulidade. O valor do débito se encontra apontado corretamente no Auto de Infração. A indicação da alíquota de 17% não trouxe qualquer ônus para o contribuinte, haja vista que a planilha que fundamenta este item da autuação aponta a diferença de alíquota de 10% e valor do débito correto.*

*No mérito, considerando a atividade exercida pelo autuado, no caso, fornecedor de refeições coletivas, de fato, descabe a exigência do pagamento do ICMS referente à diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de guardanapos, copos, toalhas de papel, embalagens, kits de talheres de plásticos, potes plásticos, pratos, sacolas plásticas, tampa-potes, e produtos afins, haja vista que não têm a natureza de materiais de uso/consumo do estabelecimento, tratando-se, na verdade, de mercadorias destinadas à comercialização juntamente com a refeição propriamente dita.*

*Assim sendo, cabe a exclusão dos valores atinentes às notas fiscais de aquisição emitidas pela empresa Sistema de Serviços R.B. Quality Com de Embalagens, bem como das notas fiscais emitidas pelas empresas Alban Ind. e Com. de Embalagens, Truberpel Ind. e Com. de Papel, CotherpackInd e Com de Embalagens, FacilitOdont e Perfumaria Ltda (Sanifil), Marcel Refrigeração e Lyons Artes Gráficas, conforme procedido pelo autuante na informação fiscal.*

*Entretanto, no que diz respeito às notas fiscais emitidas pela empresa Diversey Brasil Indústria Química, concordo com a manutenção da exigência fiscal, haja vista que dizem respeito a produtos destinados a higienização e limpeza, portanto, de uso/consumo do estabelecimento.*

*Diante disso, acato o resultado trazido pelo autuante na informação fiscal que, após a exclusão dos itens de mercadorias acima referidos, passou o ICMS devido no exercício de 2010 para o valor de R\$11.255,51, conforme demonstrativo de fl.812. Contudo, no que tange ao exercício de 2011, constato que o autuante no seu pronunciamento de fl. 818 concluiu que o valor devido neste exercício é de R\$10.789,56. Ocorre que este valor é incorreto, haja vista que a diferença do ICMS devido foi indicada na planilha de fl. 816 como sendo de R\$9.947,95, valor este que também é incorreto, pois o somatório das parcelas remanescentes, constante da planilha de fl. 816, totaliza o valor de R\$11.631,18 e não de R\$9.947,05, o que resulta no valor total do ICMS devido nesta infração de R\$22.886,74.*

*Cabe reparo também a multa de 50% indicada no Auto de Infração, nos meses de janeiro e fevereiro de 2010, prevista no art. 42, inciso I, alínea “b”, item 2, da Lei 7.014/96, pois, aplicável aos contribuintes dispensados de escrituração do Registro de Entradas e do Registro de Apuração do ICMS, não sendo o caso do autuado no período objeto da autuação, haja vista que se encontrava na condição de “normal” com forma de apuração do imposto “conta corrente fiscal”.*

*Desse modo, retifico de ofício a multa para 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº. 7.014/96.*

*Por derradeiro, quanto à solicitação do impugnante para que as intimações relativas ao presente processo sejam feitas de forma pessoal, direcionadas a Rafael Mallmann, procurador do impugnante, na Av. Carlos Gomes, nº 222, 5º andar, CEP 90480-000, Porto Alegre/RS, consigno que nada obsta que o órgão competente da repartição fazendária assim proceda, entretanto, registro que tal inobservância não implica em nulidade do Auto de Infração, pois as hipóteses de intimação do contribuinte se encontram previstas no art. 108 do RPAF/99.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.*

De ofício, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância interpõe o Autuado Recurso Voluntário, às fls. 862/824, com o propósito de modificar o acórdão guerreado.

No que tange à infração nº 1, o recorrente apresentou impugnação parcial sob alegação que parte do valor lançado não é devido, em virtude de o recorrente comprovar que as operações envolvidas estavam albergadas pelo benefício do diferimento, o que foi acatado pela Fiscalização e reduziu diminuição do valor autuado.

Assim o recorrente procedeu ao recolhimento do ICMS devido em relação à referida infração, nos termos do cálculo elaborado pela Fiscalização, não havendo insurgência quanto ao valor remanescente.

Em relação à Infração nº 2, sustenta seus argumentos defensivos pela improcedência da infração.

Se insurge quanto a diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de produtos de limpeza e higienização, visto que tais itens seriam insumo e não materiais de uso e consumo do estabelecimento.

Considera que tal entendimento está desconsiderando a realidade das atividades realizadas pelo recorrente e a necessidade, para fins operacionais, de utilização dos produtos de limpeza e higienização cuja aquisição deu ensejo ao lançamento de ICMS referente ao diferencial de alíquotas.

Destaca que inexistente, juridicamente, um conceito preciso do que seriam bens de uso e consumo e insumos.

Transcreve posicionamento doutrinários para concluir que o conceito de insumo está intimamente ligado à produção de um bem, seja material ou imaterial, não havendo que se cogitar, para que algo possa ser definido como insumo, da necessidade de sua integração física ao bem resultante do seu emprego ou de seu consumo no processo industrial.

Sustenta que seu posicionamento encontra respaldo na interpretação que o Superior Tribunal de Justiça vem aplicando ao art. 20, §1º, da Lei Complementar nº 87/96, no que diz respeito ao conceito de insumos.

Observa que o STJ não aplica o conceito de insumo albergado pelo Convênio ICMS 66/98, mas sim aquele constante do art. 20, §1º, da Lei Complementar nº 87/96, que não mais exigiria ser a mercadoria consumida no processo industrial e integrar o produto final, tendo em vista que o referido dispositivo faz referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento.

No caso em concreto assevera que sua atividade não se caracteriza como industrialização propriamente dita, mas como uma atividade mista, concernente à prestação do serviço de elaboração da refeição cumulada com a venda desta.

Considera desarrazoada a necessidade de se justificar o não pagamento de diferencial de alíquota na aquisição de produtos de higiene e limpeza incorridas por uma empresa que atua no ramo de preparo e fornecimento de refeições.

Entende que tais produtos são insumos à prestação de serviços de alimentação, eis que o primeiro aspecto que deve ser considerado por toda e qualquer empresa que lida com atividade que pode interferir na saúde de terceiros é o asseio de suas instalações, instrumentos e funcionários que prestam o serviço.

Transcreve normas de vigilância sanitária existentes nos Estados e Municípios, para demonstrar a obrigatoriedade da limpeza e higienização das dependências dos estabelecimentos comerciais de alimentos.

Conclui que ainda que os produtos de higiene e limpeza não integrem o produto final – refeição – tais itens são indispensáveis ao processo produtivo do recorrente.

A PGE/PROFIS em Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior às fls. 917/919 opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário por entender que não merece guarida a tese recursal, porquanto em evidente descompasso com a jurisprudência do CONSEF e dos Tribunais Superiores, conforme decisões que transcreve.

Por fim conclui que a atividade principal da empresa recorrente é o fornecimento de refeições coletivas não há como se enquadrar em nenhuma hipótese produtos de limpeza como insumos da sua prestação de serviços.

## VOTO

O Auto de Infração em epígrafe imputa ao contribuinte o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS, sendo a primeira o recolhimento a menor de ICMS relativo à comercialização

de refeições, apurado através de divergências entre os valores recolhidos e os lançados no livro Registro de Apuração do ICMS e a segunda a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do próprio estabelecimento.

Inicialmente, julgo o Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo, com permissivo legal no art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no intuito de obter a reforma da Decisão de 1ª Instância.

A infração 2 decorre da falta de recolhimento do ICMS referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação relativamente a mercadorias destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, conforme informam o demonstrativo de fls. 11/16, cujas notas fiscais constam dos autos às fls. 51/133.

A diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual será exigida nas aquisições interestaduais de mercadoria destinada a compor o ativo imobilizado ou para serem utilizadas como material de uso ou consumo do contribuinte adquirente, art. 2º, IV, Lei nº 7.014/96 e art. 1º, §2º, IV do RICMS/BA.

O inciso I, do §1º do art. 2º da Lei nº 7.014/96 exclui o pagamento do diferencial de alíquota nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação na prestação de serviços de qualquer natureza, ao passo que é o RICMS no inciso I do art. 7º que exige que as mercadorias sejam adquiridas como insumos para que não seja devido o pagamento da diferença de alíquotas.

Assim, o contribuinte deverá pagar essa diferença de alíquotas, quando adquirir em operação interestadual, produtos ou serviços que não sejam objeto de posterior saída. Por isso, incidente nas aquisições de bens do ativo permanente ou para uso e consumo. Por outro lado, quando as mercadorias adquiridas destinarem-se a posterior revenda ou forem integradas como insumos num processo industrial, não há que falar em diferencial de alíquotas, pois na cadeia produtiva o destinatário original não figura como seu consumidor final.

A insurgência do contribuinte se refere à manutenção de produtos de higiene e limpeza, pois considera que são insumo no seu processo produtivo.

Verifico que a natureza e aplicação dos itens, alvo da exigência não deixa dúvidas quanto a sua destinação ao uso e consumo. Conforme entendimento pacífico deste CONSEF, os produtos autuados não são insumos, nem possuem características de produtos intermediários, empregados no processo produtivo e integrante do produto final, pois utilizados na limpeza do maquinário e das instalações do recorrente.

São, em verdade, consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo, posto que a finalidade dos mesmos é garantir a higiene e conservação das refeições produzidas. Ou seja, seu consumo não possui relação direta com a produção.

Diante do quanto exposto, reitero que as aquisições dos produtos tratados na presente questão foram destinadas ao consumo no estabelecimento do Recorrente e, por terem sido originadas de outros Estados da Federação, implicam no pagamento do diferencial de alíquotas.

Passo a análise do Recurso de Ofício.

A infração 1 refere-se ao recolhimento a menor do ICMS relativo à comercialização de refeições, apurado através de divergências entre os valores recolhidos e os lançados no livro Registro de Apuração do ICMS.

A desoneração ocorrida em primeira instância decorre da comprovação que parte das operações envolvidas estavam albergadas pelo benefício do diferimento, reconhecido pelo próprio autuante no momento em que prestou a informação fiscal e refez os cálculos reduzindo o valor

originalmente lançado.

No que diz respeito à infração 2, de fato, descabe a exigência do pagamento do ICMS referente à diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de guardanapos, copos, toalhas de papel, embalagens, kits de talheres de plásticos, potes plásticos, pratos, sacolas plásticas, tampa-potes, e produtos afins, haja vista que não têm a natureza de materiais de uso/consumo do estabelecimento, mas sim de mercadorias destinadas à comercialização juntamente com a refeição propriamente dita.

Assim, julgo sem reparo a fazer na Decisão recorrida.

Ante ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário para manter intacta a Decisão recorrida.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279919.0013/12-0**, lavrado contra **SODEXO DO BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34.646,91**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas "b" e "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os pagamentos ocorridos.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS