

PROCESSO - A. I. Nº 217371.1203/13-2
RECORRENTE - LPATSA ALIMENTAÇÃO E TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS
ADMINISTRATIVOS LTDA. (LEMOSPASSOS RESTAURANTES INDUSTRIAIS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0006-02/15
ORIGEM - IFMT - DAT/SUL
INTERNET - 13/05/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0116-12/15

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. Não é lógico o entendimento de primeiro piso de que não há industrialização ou processo que se assemelhe ao nicho empresarial autuado, pois, é de conhecimento corriqueiro que a simples “reembalagem” de um produto, à luz da legislação de regência, por si só, já implica de que houve industrialização, não há como não se entender que as mercadorias adquiridas, processadas e transformadas em refeições prontas, não sejam objeto de industrialização, entrando no processo como insumos e configurando um claro processo de industrialização. Nos autos não encontram provas de que houve revenda das mercadorias objeto da autuação, da forma como foram adquiridas, entendendo não haver ICMS por substituição a exigir. Também, os Pareceres DITRI nºs 4.898/2004 e 13.891/2012, acostados aos autos mostram matéria ali tratada exatamente a mesma trazida aos autos deste PAF, servindo, como uma luva para alicerçar a tese do contribuinte, no qual os referidos Pareceres afastam possibilidade de exigência do ICMS na transformação de alimentos em refeições com o objetivo de atender demandas de empresas por grandes volumes. Infração descaracterizada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou Procedente o Auto de Infração, mantendo a integralidade da infração 1 para exigir imposto e multa no valor total R\$28.103,90, além dos acréscimos legais.

O Auto lavrado em 07/12/2013 decorre da acusação fiscal de “*falta de recolhimento do ICMS referente à falta de antecipação tributária parcial ou total, conforme o caso - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte descredenciado, não inscrito ou desabilitado, ou sem destinatário certo*”. Multa de 60%. Mês de dez/13”.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 2ª JJF, decidiu, por unanimidade, pela integral procedência da acusação fiscal com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito, como segue:

VOTO

(...)

Os argumentos defensivos voltados à exposição das regras gerais a respeito do regime de substituição tributária não possuem o condão de afastar a acusação fiscal em tela. Normas específicas contidas no ordenamento tributário do Estado da Bahia corroboram com o entendimento e razões de direito a seguir expostos.

A atividade econômica do autuado não consta das hipóteses do art. 8º, § 8º, da Lei nº 7.014/96, para afastar a retenção ou a substituição tributária, pois o relatório dos dados cadastrais, fl.77, informa o código "562010 - Fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas".

O art. 8º, §4º, inciso I, alínea "a", estabelece a incidência da substituição tributária independentemente da atividade econômica do sujeito passivo e destinação das mercadorias.

Ainda que o impugnante comprovasse a forma simplificada de apuração do imposto, as operações submetidas à Substituição Tributária não estariam contempladas no cômputo dessa forma de apuração. Vale mencionar que o documento acostado à fl.77 consta apenas como forma de apuração do ICMS a "CONTA CORRENTE FISCAL", o que não afasta a aplicação do mencionado regime tributário.

As operações dos produtos descritos no DANFE nº 064.045 estão sujeitas ao Regime de Substituição Tributária, na forma dos art's. 332, §2º e 289, §2º, inciso III, do Decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012 - Regulamento do ICMS em vigor, no item 35 do seu Anexo 1 e item 4.2 da Instrução Normativa nº 04, de 27 de janeiro de 2009 - Pauta Fiscal, com supedâneo no art. 8º, §9º, da Lei nº 7.014/96.

O Parecer juntado às fls. 39/40 dos autos, também, não possui o condão de afastar a imputação administrativa. Seja porque o impugnante não traz elementos comprobatórios acerca da representatividade do autuado pela consulente SIND DAS EMPRESAS DE REFEIÇÕES, seja pela ausência de pertinência temática, já que a matéria tratada relaciona-se com operações sujeitas à antecipação parcial, diferentemente do caso em tela.

Outrossim, não acolho os argumentos sobre a bitributação e confisco indireto, pois o Regime de Substituição Tributária está positivado na Constituição Federal e legislação infraconstitucional, além da falta de documentos comprobatórios a respeito da assertiva do impugnante.

Destarte, resta caracterizada a infração.

Portanto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração em epígrafe.

Devidamente intimada, o recorrente interpõe Recurso Voluntário às fls. 96/110, com anexos às fls. 111/120.

Em sua peça recursal, inconformada com o desfecho dado pelo julgamento de 1ª instância, o Sujeito Passivo inicia seu arrazoado dizendo que não lhe é aplicável a antecipação tributária, apesar da alteração do §2º do art. 332 do RICMS pelo Decreto nº 14.812/13, o que lavaria à improcedência da autuação.

Assevera que em que pese as Alterações nº 19 e 20 ao RICMS (Decretos nº 14.812, de 14/11/13 e nº 14.898, de 27/12/13, respectivamente), que estabelecem a obrigatoriedade do recolhimento do ICMS ST por antecipação sobre os produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, suíno, caprino e ovino, adquiridos em outras unidades da Federação, não se submeteria ao referido regime em razão da sua atividade que é de preparo de refeições coletivas mediante aplicação de processo produtivo de transformação, entendido que fornece um novo produto, transformado, não havendo, portanto, a revenda da mesma mercadoria adquirida, lembrando que fornece refeições apenas a um grupo de pessoas ligadas a estes contratantes e não ao comércio em geral.

Dizendo da ausência de revenda da “*mesma mercadoria adquirida*”, destaca que a DITRI externou entendimento, por via do Parecer nº 4898/2004 (Consulta nº 11607820040), no sentido de que as aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao preparo de refeições coletivas não estão sujeitas à antecipação, exatamente por não se destinarem a comercialização.

Registra que a JJF laborou em equívoco quando entendeu que a atividade econômica do autuado não consta das hipóteses do art. 8º, §8º, da Lei nº 7.014/96, não sendo possível afastar a retenção ou a substituição tributária, também sustentando que o art. 8º, §4º, inciso I, alínea "a", estabelece a incidência da substituição tributária independentemente da atividade econômica do sujeito passivo e destinação das mercadorias.

Derredor da inaplicabilidade da substituição tributária à aquisição de produtos resultantes do

abate de aves e gado, por primeiro registra que a sua atividade é de fornecimento de refeições coletivas por si preparadas, esclarecendo que adquire considerável quantidade de insumos oriundos de outros Estados da Federação, tais como feijão, queijo, arroz, e especialmente produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, suíno, caprino e ovino, tudo para a produção de refeições prontas.

Lembra que os comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, suíno, caprino e ovino, quando adquiridos para o preparo de refeições coletivas, não estavam submetidas a regime de substituição tributária, até que os Decretos nºs 14.812/2013 e 14.898/2013, deram nova redação ao §2º do art. 332 e item 34 do Anexo I do regulamento, alargando a substituição tributária para qualquer adquirente de comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, suíno, caprino e ovino, oriundos de outros Estados da Federação. Contudo, mesmo diante das alterações acima referidas, entende o recorrente que não se submete à Antecipação do ICMS em razão da sua atividade.

Repisa que a sua atividade não é de simples revenda, aduzindo que processa e transforma as mercadorias que adquire, vendendo uma mercadoria nova – refeição -, sendo pois, as mercadorias inicialmente adquiridas, meros insumos que servem ao preparo de refeições coletivas.

Discorre derredor da mecânica da substituição tributária, aduzindo que no seu entender, a aplicação da substituição tributária dentro da mesma cadeia produtiva ou comercial deve ser aplicada às mercadorias que sujeitas à substituição para frente, chegarão ao consumidor final exatamente como foram produzidas, sem quaisquer modificações ou acréscimos. Cita a doutrina, afirmando que tal entendimento está firmado no art. 6º, §1º, da LC 87/96.

Diz da ilegalidade do entendimento esposado no Parecer DITRI 218/2014, aduzindo que o fundamento é de que o preparo de refeições não teria o caráter de atividade industrial, o que implicaria na obrigação de recolhimento do ICMS por substituição.

Entende o recorrente que não é o caráter comercial ou industrial da sua atividade que determina se deverá recolher o ICMS/ST, mas sim o destino que é dado aos insumos adquiridos (preparo de refeições coletivas) e não a simples comercialização das mercadorias adquiridas, ou seja, *“o destino conferido pelo recorrente aos comestíveis de aves e carnes não é a simples re-comercialização, mas sim sua utilização como insumo no preparo de refeições”*. Diz do entendimento da SEFAZ/SP a respeito da matéria e que é no sentido de que *“não deverá ser feita a retenção e antecipação do ICMS exatamente por estes estabelecimentos utilizarem as mercadorias como insumo na preparação ou produção de refeições”*.

Evoca o art. 292, §1º, III, do RICMS/Ba, destacando que a regra contempla o processo de transformação/produção nos restaurantes e estabelecimentos congêneres que os diferem dos demais contribuintes, pois ao prescrever as hipóteses de contribuintes que adquirem mercadorias para *“transformação”*, exatamente por não existir o cunho de revenda das *mesmas* mercadorias adquiridas ao consumir final, o que leva o recorrente a entender que não está obrigada ao recolhimento antecipado do ICMS por substituição dos insumos de comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, suíno, caprino e ovino adquiridos de fora do Estado da Bahia.

Por fim, mencionando o art. 8º, I, da Lei nº 7.014/96, aduz que há a necessidade da revenda para que se possa exigir o imposto por antecipação, entendido que tal revenda é ausente na atividade de preparação de refeições que, in fine, atine a atividade cujo processo produtivo é de transformação, no qual as mercadorias adquiridas de outros Estados são utilizadas como insumos no preparo destas refeições e não para simples revenda.

Por derradeiro, pugna pelo provimento do seu Recurso Voluntário para que seja reformado o Acórdão recorrido, sendo julgado improcedente o Auto de Infração nº 217371.1203/13-2.

Considerando as disposições regulamentares, em razão do valor do Auto, não há manifestação da PGE/PROFIS.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, e com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

Cinge-se o presente Recurso à apreciação das razões recursais atinentes à Decisão de primo grau que julgou procedente a infração que acusa o Sujeito Passivo de haver deixado de recolher o ICMS referente à falta de antecipação tributária parcial ou total, conforme o caso - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação.

A tese recursal, em apertada síntese, atine ao fato de que é improcedente a imputação conquanto a não há revenda as mercadorias que adquire e que são objeto da infração fiscal, pois, as ditas mercadorias passam por transformação em razão da sua atividade de produção e fornecimento de refeições, aí entendido que há um processo produtivo do qual deriva refeições prontas que são as mercadorias efetivamente comercializadas.

A Decisão recorrida remete a vários pontos, dentre os quais a atividade econômica do recorrente, para a qual o julgador de piso entendeu que não consta das hipóteses do art. 8º, § 8º, da Lei nº 7.014/96, o que do contrário afastaria a retenção ou a substituição tributária.

Vejo que nos dados cadastrais do recorrente, fl. 77, há a informação do código de atividade 562010, referente a fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas. Apesar de pouco claro, imagino que a o julgador de piso tenha entendido que “*fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas*” afaste a atividade de preparo dos alimentos, ou mesmo que os referidos alimentos tenham sido comercializados da forma como foram adquiridos.

Pois bem, não me parece lógica a conclusão a que chegaram os julgadores de piso. Fato é que o recorrente é reconhecidamente fornecedora de refeições prontas para diversas empresas conforme se pode depreender da leitura dos autos, e para tanto, obviamente, adquire mercadorias que servem de insumo no processo de produção de refeições que atenderão a diversos clientes que por sua vez, têm demandas distintas no que pertine à especificação das refeições a serem produzidas.

Nessa direção, não é lógico o entendimento de que não há industrialização ou processo que se assemelhe, pois, é de conhecimento corriqueiro que a simples “*reembalagem*” de um produto, à luz da legislação de regência, por si só, já implica dizer que houve industrialização, ou seja, para o caso dos autos, não há como não se entender que as mercadorias adquiridas pelo recorrente, processadas e transformadas em refeições prontas, não sejam objeto de industrialização, entrando no processo como insumos e configurando um claro processo de industrialização.

Ora, se é processo de industrialização e não há provas de que houve revenda das mercadorias objeto da autuação, da forma como foram adquiridas, entendo que independentemente de as mercadorias estarem sujeitas ao regime da substituição tributária, não haveria que se exigir ICMS por substituição.

Por fim, e por mero apego à discussão, referentemente aos Pareceres DITRI nºs 4.898/2004 e 13.891/2012, em que pese os julgadores de piso entenderem imprestáveis para socorrer a tese recursal, vejo que a matéria ali tratada é exatamente a mesma trazida aos autos deste PAF, servindo, no meu entender, como uma luva para alicerçar a tese defendida pelo Contribuinte, ainda que os consultes não sejam a oro recorrente, pois, os referidos Pareceres dizem do afastamento da possibilidade de exigência do ICMS quando o Contribuinte transforma alimentos em refeições com o objetivo de atender demandas de empresas por grandes volumes.

Demais disso, às operações em voga é atribuída a exigência de imposto por substituição

tributaria quando nas operações subsequentes também será exigido o ICMS, o que implica dizer que poderá haver bi-tributação se considerada a hipótese não apropriação dos créditos fiscais nas entradas e nas saídas.

Pelo exposto e pelos fundamentos acima colocados, entendo que assiste razão à recorrente, e voto no sentido de PROVER o Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração em apreço.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº217371.1203/13-2, lavrado contra **LPATSA ALIMENTAÇÃO E TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA. (LEMOSPASSOS RESTAURANTES INDUSTRIAIS)**

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS