

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.298/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000185184-84
Impugnação: 40.010133528-14
Impugnante: ELASA - Elo Alimentação S/A
IE: 062.035430.00-31
Proc. S. Passivo: Ricardo Alves Moreira/Outro (s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado recolhimento a menor do ICMS tendo em vista apuração incorreta do imposto devido pela sistemática do crédito presumido, em função da exclusão indevida das operações realizadas com a redução da base de cálculo prevista no item “20” do Anexo IV do RICMS/02 e de operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, supostamente saídas do estabelecimento autuado, mas não relacionadas nos documentos fiscais emitidos. Infração caracterizada nos termos do art. 75, § 10, inciso I do mesmo diploma legal. Mantidas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2008 a outubro de 2012, incidente sobre as operações praticadas pelo estabelecimento autuado, optante pelo crédito presumido previsto no art. 75, inciso XVIII do RICMS/02, face à incorreta apuração da base de cálculo do imposto, contrariando o disposto no art. 75, § 10º, inciso I do mesmo diploma legal.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 865/900, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 1.465/1.486.

A Assessoria do CC/MG exara o interlocutório de fl. 1.493, que resulta em novas manifestações da Impugnante e do Fisco às fls. 1.497/1.499 e 1.507/1.513, respectivamente.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.518/1.537, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 19/11/13, presidida pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, acordou a 2ª Câmara de Julgamento, em preliminar, à unanimidade, em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indeferir o pedido de perícia. Também em preliminar, à unanimidade, nos termos da Portaria nº 04/01, em deferir o pedido de vista do processo formulado pelos Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa e Marco Túlio da Silva, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 26/11/13.

Na oportunidade, foram proferidos os votos dos Conselheiros, a saber: o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Relator) que julgava improcedente o lançamento e o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Revisor) que julgava procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Ricardo Alves Moreira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Prova Pericial Requerida

A Impugnante requer a realização de prova pericial, com o intuito de demonstrar que o Fisco não excluiu da apuração do imposto por ela devido, nos termos previstos no art. 75, inciso XVIII, § 10, inciso I do RICMS/02, valores referentes a mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Entretanto, a perícia solicitada se mostra desnecessária, uma vez que os documentos e informações contidas nos autos são suficientes para o deslinde da matéria, o que será demonstrado na análise de mérito da presente lide.

Diante disso, indefere-se a prova requerida com fundamento no art. 142, § 1º, II, “a” do RPTA/MG.

Art. 142

[...]

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

[...]

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2008 a outubro de 2012, incidente sobre as operações praticadas pelo estabelecimento autuado, optante pelo crédito presumido previsto no art. 75, XVIII do RICMS/02, face à incorreta apuração da base de cálculo do imposto, uma vez que não observado o disposto no inciso I do § 10º do mesmo dispositivo legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O valor do ICMS efetivamente devido, relativo ao montante das operações praticadas pelo Contribuinte, está demonstrado no Anexo "1" do Auto de Infração (fls. 18/110).

A diferença de ICMS apurada, não recolhida aos cofres públicos, encontra-se demonstrada no Anexo "2" (fls. 112/113), a qual foi obtida mediante o confronto entre os valores devidos (Anexo "1") e as quantias declaradas pela Impugnante.

As exigências fiscais referem-se à diferença de ICMS apurada (fls. 112/113), acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75.

Note-se que, de acordo com o disposto no inciso I do § 10º do art. 75 do RICMS/02, o contribuinte optante pelo crédito presumido previsto no inciso XVIII do mesmo dispositivo legal, deve apurar o imposto por ele devido mediante a aplicação do percentual de 4% (quatro por cento) sobre a soma dos valores de todas as operações praticadas no período, excluídas as operações com produtos sujeitos à substituição tributária e as operações alcançadas por isenção ou não incidência.

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

[...]

XVIII - ao estabelecimento classificado nas classes 5611-2 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação), 5612-1 (serviços ambulantes de alimentação), 5620-1 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada) e no código 9329-8/01 (discotecas, danceterias e similares), da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), de modo que a carga tributária resulte em 4 % (quatro por cento), observado o disposto no § 10 deste artigo;

Efeitos de 1º/01/07 a 25/06/08:

XVIII - ao estabelecimento varejista classificado nas classes 5611-2 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação), 5612-1 (serviços ambulantes de alimentação), 5620-1 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada) e no código 9329-8/01 (discotecas, danceterias e similares), da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), de modo que a carga tributária resulte em 4 % (quatro por cento), observado o disposto no § 10 deste artigo;

[...]

§ 10. Na hipótese do inciso XVIII do *caput* deste artigo:

I - o imposto será apurado mediante a aplicação do percentual de 4% (quatro por cento) sobre a soma dos valores de todas as operações praticadas no período, pelo estabelecimento, excluídas as operações com produtos sujeitos à substituição tributária e as operações alcançadas por isenção ou não incidência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - o contribuinte adotará opcionalmente a utilização do crédito presumido, devendo, em tal hipótese, registrar a opção no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) e comunicá-la à Administração Fazendária (AF) a que estiver circunscrito, sendo-lhe vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos, inclusive aqueles já escriturados em seus livros fiscais. (Grifou-se)

Observe-se que o crédito presumido em questão tem como objetivo fixar a carga tributária, em termos de ICMS, em percentual equivalente a 4% (quatro por cento) do valor das operações praticadas pelos contribuintes optantes pelo crédito presumido.

Com esse intuito, o cálculo mensal do imposto devido é feito através da aplicação do percentual de 4% (quatro por cento) sobre a soma de todas as operações realizadas no mês, excluídas as operações com produtos sujeitos à substituição tributária, as beneficiadas com a isenção ou não sujeitas à incidência do imposto, vedada a apropriação de quaisquer outros créditos.

Atente-se para o fato de que, havendo eventuais operações beneficiadas com redução da base de cálculo (equiparadas a uma isenção parcial), o percentual de 4% (quatro por cento) deve ser aplicado sobre o valor total das operações (sem redução), e não sobre a base de cálculo reduzida, pois, caso contrário, a carga tributária a que o contribuinte optante ficaria submetido seria inferior a 4% (quatro por cento), uma vez que sofreria uma redução proporcional à base de cálculo reduzida.

Essa é a questão principal que envolve a presente autuação, pois a Impugnante, na qualidade de fornecedora de alimentos (*Fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas*), ao emitir suas notas fiscais, utilizava a redução da base de cálculo de 53,33% (cinquenta e três vírgula trinta e três por cento) prevista no item “20” do Anexo IV do RICMS/02 e apurava o imposto mensal por ela devido, mediante a aplicação do percentual de 4% (quatro por cento) sobre a base de cálculo reduzida e não sobre o valor das operações.

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)			EFICÁCIA ATÉ:
			18%	12%	7%	
20	Fornecimento de alimentação, excluídas as bebidas, quando promovida por: a) bares, restaurantes, lanchonetes e estabelecimentos similares; b) empresas fornecedoras de refeições coletivas (alimentação industrial).	53,33%	8,40%	5,60%	3,27%	INDETERMINADA

Veja-se que, tomando-se como referência a alíquota de 18% (dezoito por cento), os contribuintes fornecedores de refeições que apuram o ICMS pelo sistema normal de débito e crédito e que utilizam a redução da base de cálculo supracitada, ficam sujeitos a um débito do imposto equivalente ao percentual de 8,40% (oito inteiros e quarenta centésimos por cento), que supera em mais de duas vezes a carga tributária efetiva prevista para os optantes do crédito presumido, de 4% (quatro por cento), sendo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o valor mensal do imposto a recolher apurado após o confronto dos débitos com os créditos passíveis de apropriação.

Como afirmado anteriormente, o procedimento adotado pela Impugnante, com aplicação do percentual de 4% (quatro por cento) sobre a base de cálculo reduzida e não sobre o valor das operações, teve como consequência a redução de sua carga tributária efetiva, de forma proporcional à redução da base de cálculo praticada em suas operações, conforme demonstrado no quadro abaixo:

PERÍODO	Fls. Autos	NF Nº	CFOP	BC CORRETA	BC REDUZIDA DECLARADA	ICMS CORRETO	ICMS DECLARADO	DIFERENÇA	CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA DECLARADA
				(1)	(2)	(3) = (1) X 4%	(4) = (2) X 4%	(5) = (3) - (4)	(6) = (4) ÷ (1)
fev/08	18/19 e 112	981	5101	9.718,52	4.535,63	388,74	181,43	207,32	1,87%
fev/08	18/19 e 112	984	5101	4.757,88	2.220,50	190,32	88,82	101,50	1,87%
fev/08	18/19 e 112	985	5101	978,36	456,60	39,13	18,26	20,87	1,87%
fev/08	18/19 e 112	986	5101	252,96	118,05	10,12	4,72	5,40	1,87%
fev/08	18/19 e 112	987	5101	24.083,81	11.239,91	963,35	449,60	513,76	1,87%
fev/08	18/19 e 112	988	5101	226,92	105,90	9,08	4,24	4,84	1,87%
fev/08	18/19 e 112	989	5101	1.480,56	690,97	59,22	27,64	31,58	1,87%
fev/08	18/19 e 112	990	5101	1.089,96	508,68	43,60	20,35	23,25	1,87%
fev/08	18/19 e 112	991	5101	66,96	31,25	2,68	1,25	1,43	1,87%
fev/08	18/19 e 112	992	5101	1.973,36	920,96	78,93	36,84	42,10	1,87%
fev/08	18/19 e 112	993	5101	4.658,14	2.173,95	186,33	86,96	99,37	1,87%
fev/08	18/19 e 112	994	5101	12.210,44	5.698,61	488,42	227,94	260,47	1,87%
fev/08	18/19 e 112	995	5101	14.091,00	6.576,26	563,64	263,05	300,59	1,87%
fev/08	18/19 e 112	996	5101	37.365,21	17.567,59	1.494,61	702,70	791,90	1,88%
				112.954,08	52.844,86	4.518,16	2.113,79	2.404,37	

A carga tributária efetiva, no exemplo acima, passou a ser de 1,87% (um inteiro e oitenta e sete centésimos por cento), muito inferior à de 4% (quatro por cento) legalmente prevista.

Importante destacar que a adoção do crédito presumido é uma opção do contribuinte, que deixa de apurar o imposto pelo sistema normal de débito e crédito e passa a apurar o tributo devido pela regra específica e simplificadora estabelecida, que, no presente caso, se resume à aplicação do percentual de 4% (quatro por cento) sobre o valor global de suas operações.

Frise-se que o acima exposto não significa que a Impugnante não deva emitir suas notas fiscais com a redução da base de cálculo prevista no item “20” do Anexo IV do RICMS/02. O que se quer dizer é que, para fins de apuração do imposto devido e somente para este fim, o percentual de 4% (quatro por cento) deve ser aplicado sobre o valor real da operação.

As soluções dadas às Consultas de Contribuintes nºs 200/10 e 265/12 corroboram o acima exposto, demonstrando a incorreção do procedimento adotado pela Impugnante, *in verbis*:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 200/10

(MG DE 18/09/2010)

EMENTA:

ICMS – CRÉDITO PRESUMIDO – REFEIÇÃO COLETIVA – O CONTRIBUINTE OPTANTE PELO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO INCISO XVIII DO ART. 75 DO RICMS/02 DEVERÁ APURAR O IMPOSTO MEDIANTE A APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 4% (QUATRO POR CENTO) SOBRE A SOMA DOS VALORES DE TODAS AS OPERAÇÕES PRATICADAS NO PERÍODO, EXCLUÍDAS AQUELAS COM PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E AS ALCANÇADAS POR ISENÇÃO OU NÃO INCIDÊNCIA.”

EXPOSIÇÃO:

“A CONSULENTE, COM ATIVIDADE DE FORNECIMENTO DE REFEIÇÕES COLETIVAS, APURA O IMPOSTO PELA SISTEMÁTICA DE DÉBITO E CRÉDITO E COMPROVA SUAS SAÍDAS MEDIANTE EMISSÃO DE NOTA FISCAL MODELO 1.

INFORMA QUE, EM VIRTUDE DAS ATIVIDADES REALIZADAS, OPTOU, EM JANEIRO DO CORRENTE ANO, POR APURAR O ICMS DEVIDO COM A UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE QUE TRATA O INCISO XVIII DO ART. 75 DO RICMS/02.

RELATA QUE, CONFORME TÓPICO DE AJUDA DA DECLARAÇÃO DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS (DAPI), A PARCELA REFERENTE À REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO É CONSIDERADA COMO NÃO TRIBUTADA, SENDO, POR ISSO, INFORMADA NA COLUNA “ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS”.

REPRODUZ O CITADO TÓPICO, ALÉM DE TRECHO DO ART. 75 EM QUESTÃO.

RESSALTA QUE, DE ACORDO COM O INCISO I DO § 10 DO CITADO ART. 75, SERÃO EXCLUÍDOS DA SOMA DE TODAS AS OPERAÇÕES PRATICADAS NO PERÍODO OS VALORES RELATIVOS ÀS OPERAÇÕES COM PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E ÀS OPERAÇÕES ALCANÇADAS POR ISENÇÃO OU NÃO INCIDÊNCIA.

DIANTE DISSO, RELATA TER DÚVIDA SE NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PARA A APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 4%, CONSTANTE DO CITADO INCISO XVIII, DEVE OU NÃO SER EXCLUÍDA A PARCELA REFERENTE À REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE QUE TRATA O ITEM 20 DA PARTE 1 DO ANEXO IV DO MESMO REGULAMENTO.

COM DÚVIDAS A RESPEITO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, FORMULA A PRESENTE CONSULTA.

CONSULTA:

1 – CONSIDERANDO O EXPOSTO, PODE-SE EXCLUIR DO SOMATÓRIO DE TODAS AS OPERAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, CONFORME LETRA DO § 10 DO ART. 75 DO RICMS/02, A PARCELA REFERENTE À REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ITEM 20 DA PARTE 1 DO ANEXO IV DO MESMO REGULAMENTO, VEZ QUE INDUBITAVELMENTE CONSIDERADA COMO NÃO TRIBUTADA?

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 – CASO SEJA POSITIVA A RESPOSTA AO QUESTIONAMENTO ANTERIOR, A CONSULENTE PODE APROVEITAR-SE DO ICMS RECOLHIDO INDEVIDAMENTE EM MESES ANTERIORES, VIA COMPENSAÇÃO, PARA O ABATIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO NOS MESES SUPERVENIENTES?

RESPOSTA:

1 – NÃO. O ITEM 20 DA PARTE 1 DO ANEXO IV DO RICMS/02 DETERMINA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DE 53,33% NO FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO, EXCLUÍDAS AS BEBIDAS, QUANDO PROMOVIDA POR, DENTRE OUTROS, EMPRESAS FORNECEDORAS DE REFEIÇÕES COLETIVAS (ALIMENTAÇÃO INDUSTRIAL).

CONFORME DISPOSIÇÃO DO INCISO I DO § 10 DO ART. 75 DO CITADO REGULAMENTO, O CONTRIBUINTE OPTANTE PELO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO INCISO XVIII DO MESMO ARTIGO DEVERÁ APURAR O IMPOSTO MEDIANTE A APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 4% (QUATRO POR CENTO) SOBRE A SOMA DOS VALORES DE TODAS AS OPERAÇÕES PRATICADAS NO PERÍODO PELO ESTABELECIMENTO, EXCLUÍDAS AS OPERAÇÕES COM PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E AQUELAS ALCANÇADAS POR ISENÇÃO OU NÃO INCIDÊNCIA.

ASSIM, DEVE-SE LANÇAR MÃO DA INTERPRETAÇÃO LITERAL DO DISPOSITIVO, VEZ QUE O MESMO ARROLA TAXATIVAMENTE AS OPERAÇÕES QUE NÃO DEVERÃO COMPOR O MONTANTE TRIBUTÁVEL. CONSEQUENTEMENTE, AS OPERAÇÕES PRATICADAS COM A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO CITADO ITEM 20 NÃO DEVERÃO SER EXCLUÍDAS PARA CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO EM QUESTÃO.

DESTARTE, PARA QUE A CARGA TRIBUTÁRIA RESULTE EM 4%, CONFORME DISPÕE O INCISO XVIII DO ART. 75 DO RICMS/02, ESSE PERCENTUAL DEVE SER APLICADO SOBRE O VALOR DAS OPERAÇÕES PRATICADAS NO PERÍODO, DELE NÃO SE DEDUZINDO VALORES DECORRENTES DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DESCRITA NO ANEXO IV DO REFERIDO REGULAMENTO.

2 – PREJUDICADA.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 265/12

EMENTA:

ICMS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA –FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO – ESTABELECIMENTO OPTANTE PELO CRÉDITO PRESUMIDO – EMISSÃO DE NOTA FISCAL – CONSIGNAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA – NAS OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO, EXCLUÍDAS AS BEBIDAS, O DOCUMENTO FISCAL DEVERÁ CONSIGNAR A BASE DE CÁLCULO REDUZIDA, NOS TERMOS DO ITEM 20, ANEXO IV, DO RICMS/02, SENDO QUE O CONTRIBUINTE OPTANTE PELO CRÉDITO PRESUMIDO (INCISO XVIII DO ART. 75 DO REGULAMENTO) DEVERÁ APURAR O IMPOSTO MEDIANTE A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 4% SOBRE O VALOR INTEGRAL DE TODAS AS OPERAÇÕES PRATICADAS NO PERÍODO, EXCLUÍDAS AQUELAS COM PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E AS ALCANÇADAS POR ISENÇÃO OU NÃO INCIDÊNCIA.

EXPOSIÇÃO:

A CONSULENTE, COM APURAÇÃO DE ICMS POR DÉBITO E CRÉDITO, É VOLUNTÁRIA À EMISSÃO DE NOTA FISCAL ELETRÔNICA (NF-E) E, EM 1º/01/2012, OPTOU PELO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO ART. 75, INCISO XVIII C/C § 10, DO RICMS/02.

ADUZ TER COMO OBJETO SOCIAL O FORNECIMENTO DE REFEIÇÕES COLETIVAS, EM REFEITÓRIOS OU QUIOSQUES MANTIDOS EM ESTABELECIMENTO DE EMPRESA CONTRATANTE, PREPARADAS PELA CONSULENTE EM SEU ESTABELECIMENTO OU REVENDIDAS SEM PREPARO – NO CASO DE DOCES, SORVETES, PICOLÉS OU FRUTAS.

INFORMA QUE O FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO INDUSTRIAL (REFEIÇÃO COLETIVA), EXCLUÍDAS AS BEBIDAS, ESTÁ SUJEITO À REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DO ICMS DE 53,33%, NOS TERMOS DO ITEM 20 (ALÍNEA “B”) DO ANEXO IV DO RICMS/02.

ASSIM, EFETUA A EMISSÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS (NF-E) CONSIDERANDO A TRIBUTAÇÃO ESPECÍFICA DE CADA PRODUTO, CONFORME ESQUEMA ABAIXO:

- I – FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO, EXCLUÍDAS AS BEBIDAS, SUJEITO À REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO;
- II – BEBIDAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (REFRIGERANTES);
- III – DEMAIS PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (DOCES, SORVETES E PICOLÉS);
- IV – FRUTAS SUJEITAS À ISENÇÃO.

ÁLEGA QUE PARA A APURAÇÃO MENSAL DO ICMS DEVIDO APLICA O PERCENTUAL DE 4% SOBRE A SOMA DOS VALORES DE TODAS AS OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO PRATICADAS PELO ESTABELECIMENTO, EXCLUÍDAS AS OPERAÇÕES COM PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E AS OPERAÇÕES ALCANÇADAS POR ISENÇÃO OU NÃO INCIDÊNCIA, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO INCISO I, § 10, ART. 75 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO.

COM DÚVIDA QUANTO À INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO, FORMULA A PRESENTE CONSULTA.”

CONSULTA:

“NAS OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO (EXCLUÍDAS AS BEBIDAS), DEVERÁ PREENCHER A NF-E CONSIGNANDO A BASE DE CÁLCULO REDUZIDA NOS TERMOS DO ITEM 20 (ALÍNEA “B”), ANEXO IV, DO RICMS/02? OU DEVERÁ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INFORMAR NO DOCUMENTO FISCAL A BASE DE CÁLCULO INTEGRAL DA OPERAÇÃO DE FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO?”

RESPOSTA:

INICIALMENTE DEVEMOS REGISTRAR QUE, A PARTIR DA OPÇÃO PELO CRÉDITO PRESUMIDO A QUE SE REFERE O INCISO XVIII E § 10, ART. 75 DO RICMS/02, O IMPOSTO SERÁ APURADO APLICANDO O PERCENTUAL DE 4% SOBRE O VALOR INTEGRAL DE TODAS AS OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO PRATICADAS PELO ESTABELECIMENTO NO PERÍODO, NÃO SENDO PERMITIDA A CUMULAÇÃO DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO COM A SISTEMÁTICA DO CRÉDITO PRESUMIDO, DE FORMA QUE O PERCENTUAL DE 4% (CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA) INCIDISSE SOBRE A BASE DE CÁLCULO REDUZIDA (VER CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 200/2010). CONFORME, ALIÁS, A PRÓPRIA CONSULENTE RECONHECEU.

FEITO ESTE ESCLARECIMENTO, VEJAMOS COMO A BASE DE CÁLCULO REFERENTE À OPERAÇÃO DE FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO SERÁ CONSIGNADA NA NF-E, SE DE FORMA INTEGRAL OU REDUZIDA NOS TERMOS DO ÍTEM 20 (ALÍNEA “B”) ANEXO IV, DO REGULAMENTO DO IMPOSTO.

CONFORME O DISPOSITIVO SUPRA, AS OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO, EXCLUÍDAS AS BEBIDAS, PROMOVIDAS POR EMPRESAS FORNECEDORAS DE REFEIÇÕES COLETIVAS, ESTÃO SUJEITAS À REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DO ICMS DE 53,33%. A OPÇÃO PELO CRÉDITO PRESUMIDO AFETA A APURAÇÃO DO IMPOSTO E AFASTA A UTILIZAÇÃO DE QUAISQUER OUTROS CRÉDITOS PELO ESTABELECIMENTO, MAS NÃO ALTERA AS REGRAS DE EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL CORRESPONDE À OPERAÇÃO TRIBUTADA.

ASSIM, O VALOR A SER CONSIGNADO NO CAMPO BASE DE CÁLCULO DO ICMS DA NF-E DEVERÁ SER REDUZIDO DO PERCENTUAL AUTORIZADO NO REGULAMENTO, DESTACANDO-SE NO CAMPO PRÓPRIO O IMPOSTO DEVIDO (BASE DE CÁLCULO REDUZIDA X ALÍQUOTA), E O CÓDIGO DE SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA (CST) DOS PRODUTOS DEVERÁ REFLETIR TAL CIRCUNSTÂNCIA.

POR FIM, SE DA SOLUÇÃO DADA À PRESENTE CONSULTA RESULTAR IMPOSTO A PAGAR, O MESMO PODERÁ SER RECOLHIDO SEM A INCIDÊNCIA DE PENALIDADES, OBSERVANDO-SE O PRAZO DE 15 (QUINZE) DIAS CONTADOS DA DATA EM QUE A CONSULENTE TIVER CIÊNCIA DA RESPOSTA, DESDE QUE O PRAZO NORMAL PARA SEU PAGAMENTO TENHA VENCIDO POSTERIORMENTE AO PROTOCOLO DESTA CONSULTA, OBSERVADO O DISPOSTO NO ART. 42 DO RPTA, DECRETO ESTADUAL Nº 44.747/08.”

O fato de a redução da base de cálculo ser equiparada a uma “isenção parcial” não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pelas razões acima expostas.

Assim, a exclusão permitida no inciso I do § 10 do inciso XVIII do art. 75 do RICMS/02 refere-se às operações com produtos isentos (isenção total, e não parcial)

ou não sujeitos à incidência do imposto, não autorizando a exclusão da parcela referente à redução de base de cálculo, pois, caso contrário, como já afirmado, a carga tributária a que ficaria submetido o contribuinte seria inferior à legalmente prevista (4%).

Não há que se falar, portanto, em exclusão de juros e multas, com fulcro no art. 100, III do CTN, como requer a Impugnante, sob o argumento de que se pautou “segundo práticas reiteradamente adotadas pela Administração Fazendária, a qual, a teor da resposta à Consulta nº 233/05, transcrita alhures, considera, coadunando do entendimento do excelso Supremo Tribunal Federal, equivaler a redução da base de cálculo à isenção parcial”.

Não se nega a equiparação da redução da base de cálculo à isenção parcial, muito pelo contrário, pois a própria Lei nº 6.763/75, em seu art. 8º, § 4º faz esta equiparação (“§ 4º Para os efeitos da legislação tributária, considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo.”).

Inexiste, porém, como já afirmado, qualquer orientação da Fazenda Pública Estadual, por meio de seus órgãos competentes, que autorize a exclusão da parcela referente a operações abrangidas pela redução de base de cálculo, no momento da apuração do imposto devido pelos contribuintes optantes pelo crédito presumido previsto no art. 75, XVIII do RICMS/02, muito pelo contrário, pois, conforme demonstrado acima, as consultas existentes orientam os contribuintes a procederem de forma exatamente contrária à adotada pela Impugnante.

Dos Argumentos da Impugnante Referentes às Operações Sujeitas à Substituição Tributária

Segundo a Impugnante, “o Fisco não tomou o devido cuidado de apurar a base de cálculo do ICMS de forma a decotar, de seu montante, as operações com produtos sujeitos à substituição tributária”.

Cita, a título de exemplo, as operações envolvendo produtos como sorvetes, sucos, refrigerantes, massas, carnes, dentre outros.

Salienta que, “no exercício de seu objeto social, fornecendo refeições coletivas a seus clientes, adquire produtos, tais como os citados acima, cujo ICMS incidente sobre as operações é retido e recolhido antecipadamente”, nos termos do art. 12 da Parte I do Anexo XV do RICMS/02.

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Afirma que, “a se ver do Anexo I do Auto de Infração em apreço, o Fisco considerou como base de cálculo do ICMS devido pela Impugnante, no período compreendido entre janeiro de 2008 e outubro de 2012, o valor integral das notas

fiscais emitidas pelos estabelecimentos da empresa. Ao assim proceder, o Fisco Estadual realiza cópia de ICMS”.

Isto porque, salienta a Impugnante, “*ao emitir as notas fiscais de saídas das refeições coletivas preparadas em seus estabelecimentos, não decotou o valor dos produtos sujeitos à substituição tributária e que deveriam ser excluídos da base de cálculo do ICMS, segundo expressamente determina o artigo 75, inciso XVIII e § 10 do RICMS/02”.*

Acrescenta que, sendo optante pelo crédito presumido, “*a ela não lhe é dada a possibilidade de apropriar-se dos créditos fiscais do imposto retido a título de substituição tributária, tal como ocorre com as empresas que o apuram por débito e crédito”.*

Prosseguindo, a Impugnante informa que, em consonância com o art. 75, § 10, inciso II do RICMS/02, em resposta à Consulta de Contribuinte nº 306/10, a SEF/MG “*deixa cristalino este entendimento, asseverando que aos optantes pelo crédito presumido previsto no artigo 75, inciso XVIII, do RICMS/02 não se admite a apropriação de créditos fiscais decorrentes da retenção a título de substituição tributária”.*

A seu ver, a razão é simples: “*aos optantes pelo crédito presumido previsto no artigo 75, inciso XVIII do RICMS/02 é admitida a exclusão da base de cálculo do imposto dos valores correspondentes às operações sujeitas à substituição tributária”.*

De acordo com o seu entendimento, este “*é o procedimento correto a ser adotado, conforme predicado pelo artigo 75, § 10, inciso I do RICMS/02. Ainda que a Impugnante não tenha procedido desta forma, seu equívoco não pode dar azo ao enriquecimento ilícito do Estado de Minas Gerais”.*

Na sua visão, “*permanecendo a autuação em epígrafe nos moldes realizados pelo Fisco, à Impugnante restará vedada a exclusão destes importes da base de cálculo do imposto, o que lhe é autorizado pelo artigo 75, § 10, inciso I, do RICMS/02”*, ou seja, “*além de não poder utilizar os créditos fiscais provenientes dos produtos sujeitos à substituição tributária, em razão da previsão do artigo 75, § 10, inciso II, do RICMS, também não poderá, em descompasso com a legislação tributária estadual, excluir da base de cálculo do imposto as respectivas operações”.*

Requer, nesse sentido, que seja deduzida da base de cálculo do imposto ora exigido, o valor das operações realizadas com produtos por ela adquiridos sujeitos à substituição tributária.

No entanto, da análise dos dispositivos legais que regem a matéria, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

O inciso I do § 10 do art. 75 estabelece que a apuração do imposto devido pelos contribuintes optantes pelo crédito presumido em análise deve ser feita mediante a aplicação do percentual de 4% (quatro por cento) sobre a soma de todas as operações praticadas no período pelo estabelecimento, excluídas as operações com produtos sujeitos à substituição tributária e as operações alcançadas por isenção ou não incidência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, o inciso II estabelece que a utilização do crédito presumido é uma opção do contribuinte, sendo-lhe vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos, inclusive aqueles já escriturados em seus livros fiscais.

Observe-se que o inciso I do § 10 do art. 75 faz menção a operações praticadas pelo estabelecimento. Assim, as operações sujeitas à substituição tributária excluídas do cálculo descrito referem-se à saída, do estabelecimento optante pelo crédito presumido, de mercadorias sujeitas à substituição tributária (mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02).

Conclui-se, assim, que não se exclui da base de cálculo dos contribuintes optantes pelo crédito presumido o valor referente às aquisições (entradas) de mercadorias sujeitas à substituição tributária, utilizadas como ingredientes na elaboração de refeições e similares.

Como bem salienta o Fisco, a exclusão da base de cálculo do imposto dos valores correspondentes a produtos adquiridos pela Impugnante corresponderia, na prática, ao aproveitamento dos créditos relativos às aquisições de produtos sujeitos à substituição tributária, o que é expressamente vedado aos contribuintes optantes pelo crédito presumido.

Destarte, para que a carga tributária resulte em 4% (quatro por cento), conforme dispõe o inciso XVIII do art. 75 do RICMS/02, esse percentual deve ser aplicado sobre o valor das operações praticadas no período, dele não se excluindo valores correspondentes às entradas (aquisições) de mercadorias sujeitas à substituição tributária, utilizadas como ingredientes na elaboração de refeições e similares.

Ratificam essa conclusão as respostas dadas às Consultas de Contribuintes nºs 234/08 e 306/10, *in verbis*:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 234/08

(MG DE 17/10/2008)

EMENTA:

“ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – CRÉDITO PRESUMIDO – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS – AS OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EXCLUÍDAS DO CÁLCULO PREVISTO NO INCISO I, § 10, ART. 75 DO RICMS/02, SÃO AQUELAS RELATIVAS ÀS SAÍDAS, DO ESTABELECIMENTO OPTANTE PELO CRÉDITO PRESUMIDO DO INCISO XVIII DO MESMO ARTIGO, DE MERCADORIAS RELACIONADAS NA PARTE 2, ANEXO XV DO REGULAMENTO CITADO.”

EXPOSIÇÃO:

“A CONSULENTE, COM REGIME DE RECOLHIMENTO POR DÉBITO E CRÉDITO E OPTANTE PELO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO INCISO XVIII, ART. 75 DO RICMS/02, FORNECE REFEIÇÕES E OUTRAS PREPARAÇÕES ALIMENTARES EM ESTABELECIMENTOS DE TERCEIROS, DENTRE OUTRAS ATIVIDADES.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ADUZ QUE O DECRETO Nº 44.648/07 INSTITUIU A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E QUE, CONFORME A RESOLUÇÃO Nº 3.728/05, O CONTRIBUINTE QUE POSSUIR EM SEU ESTABELECIMENTO MERCADORIAS CUJAS OPERAÇÕES PASSARAM A ESTAR ALCANÇADAS POR ESSE REGIME DEVERÁ CALCULAR O ICMS/ST RELATIVO AO SEU ESTOQUE.

EXPÕE QUE A CITADA RESOLUÇÃO PREVÊ ESSA REGRA APENAS PARA OS CONTRIBUINTES QUE APURAM O IMPOSTO PELO REGIME DÉBITO E CRÉDITO, NADA DISPONDO EM RELAÇÃO ÀQUELES SUJEITOS AO CRÉDITO PRESUMIDO DO INCISO XVIII DO ART. 75 CITADO.

AFIRMA QUE O SISTEMA ELETRÔNICO DA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA NÃO PERMITE QUE O ARQUIVO MAGNÉTICO A SER ENTREGUE ESTABELEÇA O CÁLCULO DO PAGAMENTO DO ICMS/ST SOBRE O ESTOQUE, COM BASE NO PERCENTUAL DE 4% (QUATRO POR CENTO) PREVISTO NA REGRA DO CRÉDITO PRESUMIDO PELO QUAL OPTOU. CONCLUI QUE HAVERÁ UMA DIFERENÇA ENTRE ESSE ARQUIVO E O VALOR A RECOLHER, MOTIVO PELO QUAL ENTENDE QUE DEVE PAGAR O ICMS SOBRE AS MERCADORIAS EXISTENTES NO ESTOQUE POR MEIO DE APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA PRÓPRIA DO PRODUTO E ABATIMENTO COM O CRÉDITO CALCULADO POR ESTIMATIVA.

INFORMA QUE AS MERCADORIAS QUE ADQUIRE SÃO SUBMETIDAS A UM PROCESSO DE COCCÃO, COZIMENTO, PREPARO E SEPARAÇÃO, PASSANDO A INTEGRAR UM NOVO PRODUTO (REFEIÇÃO), E QUE O § 10 DO ART. 75 MENCIONADO DETERMINA QUE AS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SERÃO EXCLUÍDAS DO VALOR QUE SERÁ OBJETO DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL PREVISTO NO INCISO XVIII DO MESMO ARTIGO.

ENTENDE QUE, DIANTE DISSO, É INVIÁVEL A SEGREGAÇÃO DO QUANTO REPRESENTA CADA PARCELA DOS INSUMOS SUJEITOS À ST NO CUSTO TOTAL DA REFEIÇÃO, PARA FINS DA DEDUÇÃO DE QUE TRATA O § 10 REFERIDO.

CONSIDERA QUE HÁ UMA INCOMPATIBILIDADE ENTRE A SISTEMÁTICA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM A APURAÇÃO DO ICMS NOS TERMOS DO INCISO XVIII, ART. 75 DO RICMS/02, MOTIVO PELO QUAL PROPÕE LANÇAR NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DE ICMS, NO QUADRO "OUTROS CRÉDITOS", A PARCELA DO IMPOSTO RETIDO RELATIVO AOS INSUMOS UTILIZADOS NO PROCESSO DE PRODUÇÃO DA REFEIÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 22, PARTE 1, ANEXO XV DO MESMO REGULAMENTO, TENDO EM VISTA A NÃO-OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PRESUMIDO.

COM DÚVIDAS SOBRE A APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AOS FATOS DESCRITOS, FORMULA A PRESENTE CONSULTA."

CONSULTA:

“É PERMITIDA A ADOÇÃO DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS DESCRITOS?”

RESPOSTA:

“O CONTRIBUINTE OPTANTE PELO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO INCISO XVIII, ART. 75 DO RICMS/02, APURA O IMPOSTO MEDIANTE A APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 4% (QUATRO POR CENTO) SOBRE A SOMA DOS VALORES DE TODAS AS OPERAÇÕES PRATICADAS NO PERÍODO PELO ESTABELECIMENTO, EXCLUÍDAS AS OPERAÇÕES COM PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E AQUELAS ALCANÇADAS POR ISENÇÃO OU NÃO-INCIDÊNCIA. **DESSE MODO, AS OPERAÇÕES SUJEITAS À ST EXCLUÍDAS DO CÁLCULO DESCRITO REFEREM-SE À SAÍDA, DO ESTABELECIMENTO OPTANTE PELO BENEFÍCIO ALUDIDO, DE MERCADORIAS RELACIONADAS NA PARTE 2, ANEXO XV DO MESMO REGULAMENTO, NÃO SENDO O CASO DE REFEIÇÃO.**

SALIENTE-SE QUE O CONTRIBUINTE QUE APURA O IMPOSTO POR DÉBITO E CRÉDITO E UTILIZA A MERCADORIA ADQUIRIDA COM O IMPOSTO RETIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COMO INGREDIENTE NO PREPARO DE REFEIÇÃO PODERÁ APROPRIAR-SE, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO VALOR DO IMPOSTO QUE INCIDIU NAS OPERAÇÕES COM ESSA MERCADORIA, NOS TERMOS DO § 8º, ART. 66 DO RICMS/02, MANTENDO-SE ASSIM A DEDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA SUPOSTADA POR ESSES ESTABELECIMENTOS.

NO ENTANTO, SENDO A CONSULENTE OPTANTE PELO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO INCISO XVIII DO ART. 75 DO MESMO REGULAMENTO, NÃO HÁ ESSA POSSIBILIDADE, EM RAZÃO DA VEDAÇÃO EXPRESSA DE APROPRIAÇÃO DE QUAISQUER OUTROS CRÉDITOS PARA FINS DE FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO NELE DISCIPLINADO, CONFORME INCISO II, § 10 DO ART. 75 CITADO.

EM RELAÇÃO AO ICMS/ST INCIDENTE SOBRE O ESTOQUE POR OCASIÃO DA INCLUSÃO DE MERCADORIAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, RESSALTE-SE QUE, NO CASO DA CONSULENTE, ESSA OBRIGAÇÃO DERIVA DO ART. 111, PARTE 1, ANEXO XV DO RICMS/02, O QUAL SURTIU EFEITOS A PARTIR DE 01 DE JUNHO DE 2008. ASSIM, O INVENTÁRIO DO ESTOQUE DEVE SER RELATIVO AO DIA 31 DE MAIO DE 2008, NOS TERMOS DO INCISO I, ART. 4º DA RESOLUÇÃO Nº 3.728/05. QUANTO AO CÁLCULO DO IMPOSTO, CONTRARIAMENTE AO ENTENDIMENTO DA CONSULENTE, DEVE SER OBSERVADO O INCISO II DO ART. 4º CITADO, APLICANDO-SE A ALÍQUOTA ESTABELECIDADA PARA A MERCADORIA EM OPERAÇÃO INTERNA.”

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 306/10

(MG DE 27/12/2010)

EMENTA:

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – GÊNEROS ALIMENTÍCIOS – RESTAURANTES INDUSTRIAIS – APLICABILIDADE – CONFORME DETERMINAÇÃO CONTIDA NO ART. 111 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, PREVALECE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES COM OS PRODUTOS DO ITEM 43 DA PARTE 2 DESSE ANEXO DESTINADOS AOS ESTABELECIMENTOS CLASSIFICADOS NOS GRUPOS 55.1 (HOTÉIS E SIMILARES), 56.1 (RESTAURANTE E OUTROS ESTABELECIMENTOS DE SERVIÇOS DE ALIMENTAÇÃO) E 56.2 (SERVIÇOS DE CATERING, BUFÊ E OUTROS SERVIÇOS DE ALIMENTAÇÃO PREPARADA) DA CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS (CNAE), PARA UTILIZAÇÃO NO PREPARO DE REFEIÇÃO.

EXPOSIÇÃO:

A CONSULENTE, COM REGIME DE APURAÇÃO POR DÉBITO E CRÉDITO, INFORMA EXERCER ATIVIDADE DE FORNECIMENTO DE REFEIÇÕES COLETIVAS, POSSUINDO SEDE NO ESTADO DE SÃO PAULO E ESTABELECIMENTOS FILIAIS EM DIVERSAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO, DENTRE ESSAS, O ESTADO DE MINAS GERAIS.

ADUZ ADQUIRIR GÊNEROS ALIMENTÍCIOS E OUTROS PRODUTOS COM ICMS RETIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O QUE ENTENDE SER INADEQUADO, POSTO QUE EXERCE ATIVIDADE DE FORNECIMENTO DE REFEIÇÃO INDUSTRIAL, QUE NÃO SE CARACTERIZA COMO REVENDA DE MERCADORIAS NA FORMA COMO SÃO ADQUIRIDAS.

CONSIDERA CABÍVEL À HIPÓTESE A APLICAÇÃO DA REGRA QUE DETERMINA A INAPLICABILIDADE DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO FORNECIMENTO DE INSUMOS PARA ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL, CONTIDA NO INCISO IV DO ART. 18 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

ENTENDE QUE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CHAMADA “PARA FRENTE” OU “FUTURA” TEM POR ESCOPO ANTECIPAR O RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO PELAS OPERAÇÕES DE REVENDA DE MERCADORIA QUE, PRESUMIDAMENTE, DEVAM OCORRER NO CICLO COMERCIAL, O QUE NÃO É O SEU CASO.

APRESENTA CONSIDERAÇÕES SOBRE A ATIVIDADE DE FORNECIMENTO DE REFEIÇÕES COLETIVAS, SOBRE O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E ANEXA RESPOSTA DE CONSULTA ELABORADA PELO FISCO GAÚCHO QUE AUTORIZA OS ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS DE ALIMENTAÇÃO A APROPRIAREM O CRÉDITO NA ENTRADA DE INSUMOS, AINDA QUE TAIS PRODUTOS ESTEJAM ALCANÇADOS PELO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

POR FIM, ARGUMENTA QUE, SE INAPLICÁVEL À HIPÓTESE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CABE-LHE DIREITO À RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO INDEVIDAMENTE RETIDO NAS AQUISIÇÕES QUE EFETUOU.

COM DÚVIDA SOBRE A APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, FORMULA A PRESENTE CONSULTA.

CONSULTA:

1 – ESTÁ CORRETO O ENTENDIMENTO DE SER APLICÁVEL À HIPÓTESE REFERIDA, POR ANALOGIA, A REGRA QUE DETERMINA A INAPLICABILIDADE DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO FORNECIMENTO DE INSUMOS PARA ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL, CONTIDA NO INCISO IV DO ART. 18 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02?

2 – CASO AFIRMATIVA A RESPOSTA À QUESTÃO ANTERIOR, CABE-LHE DIREITO AO RESSARCIMENTO DO IMPOSTO RETIDO DURANTE O PERÍODO EM QUE OCORREU, INDEVIDAMENTE, A APLICAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA?

RESPOSTA:

INICIALMENTE, CABE RESSALTAR QUE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ESTABELECIDADA NO ANEXO XV DO RICMS/02 APLICA-SE EM RELAÇÃO A QUALQUER PRODUTO INCLUÍDO NUM DOS CÓDIGOS DA NBM/SH RELACIONADOS NA PARTE 2 DESSE ANEXO, DESDE QUE INTÉGRE A RESPECTIVA DESCRIÇÃO. LOGO, ESTANDO A MERCADORIA CLASSIFICADA NA NBM/SH E, CUMULATIVAMENTE, DESCRITA NA CITADA PARTE 2, APLICA-SE O REFERIDO REGIME, INDEPENDENTEMENTE DO EMPREGO QUE SE VENHA A DAR AO PRODUTO, RESSALVADAS AS EXCEÇÕES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO.

POR OUTRO LADO, NA AUSÊNCIA DE QUALQUER UMA DAS CONDIÇÕES, NÃO SE APLICA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

1 – O ENTENDIMENTO NÃO ESTÁ CORRETO.

CONFORME JÁ ESCLARECIDO POR ESTA DIRETORIA, RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES DESTINADAS A CONTRIBUINTES QUE EXPLORAM A ATIVIDADE DE FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO, PODERIA COGITAR-SE SOBRE A APLICAÇÃO DA REGRA GERAL DISPOSTA NO INCISO IV DO ART. 18 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, SEGUNDO A QUAL A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO SE APLICA ÀS OPERAÇÕES QUE DESTINEM MERCADORIAS A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL PARA EMPREGO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO COMO MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU MATERIAL DE EMBALAGEM, COMO É O CASO DOS CHAMADOS “RESTAURANTES INDUSTRIAIS”.

NO ENTANTO, COMO REGRA ESPECÍFICA, DESDE 1º DE JUNHO DE 2008 VIGORA O ART. 111 DA PARTE 1 DO ANEXO CITADO, DISPONDO QUE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PREVISTA PARA AS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES COM AS MERCADORIAS DE QUE TRATA O ITEM 43 DA PARTE 2 DESSE ANEXO APLICA-SE, INCLUSIVE, QUANDO TAIS MERCADORIAS FOREM DESTINADAS AOS ESTABELECIMENTOS CLASSIFICADOS NOS GRUPOS 55.1 (HOTÉIS E SIMILARES), 56.1 (RESTAURANTE E OUTROS ESTABELECIMENTOS DE SERVIÇOS DE ALIMENTAÇÃO) E 56.2 (SERVIÇOS DE CATERING, BUFÊ E OUTROS SERVIÇOS DE ALIMENTAÇÃO PREPARADA) DA CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS (CNAE) PARA UTILIZAÇÃO NO PREPARO DE REFEIÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESSE MODO, A PARTIR DA DATA REFERIDA OS PRODUTOS UTILIZADOS PELA CONSULENTE COMO INGREDIENTES NO PREPARO DE REFEIÇÃO RELACIONADOS NO ITEM 43 DA PARTE 2 DO ANEXO XV SUPRAMENCIONADO TAMBÉM ESTÃO SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

EM RELAÇÃO A PRODUTOS NÃO ALIMENTÍCIOS ADQUIRIDOS, TAIS COMO, SERVIÇO DE MESA OU DE COZINHA, INCLUSIVE DESCARTÁVEIS, NO CASO DA CONSULENTE, SÃO DESTINADOS AO USO E CONSUMO DE SEU ESTABELECIMENTO, SENDO DEVIDO, NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS, O IMPOSTO A TÍTULO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, CONSOANTE INCISO I DO § 1º DO ART. 42 DO RICMS/02.

POR FIM, SALIENTA-SE QUE O CONTRIBUINTE CLASSIFICADO NOS GRUPOS 55.1, 56.1 OU 56.2 DA CNAE QUE APURA O IMPOSTO POR DÉBITO E CRÉDITO E ADQUIRE MERCADORIAS UTILIZADAS POR SEU ESTABELECIMENTO COMO INGREDIENTE NO PREPARO DE REFEIÇÃO, COM O ICMS RETIDO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, PODERÁ APROPRIAR-SE, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO VALOR DO IMPOSTO QUE INCIDIU NAS OPERAÇÕES COM ESSA MERCADORIA, NOS TERMOS DO § 8º DO ART. 66 DO RICMS/02.

NO ENTANTO, SENDO O CONTRIBUINTE OPTANTE PELO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO INCISO XVIII DO ART. 75 DO MESMO REGULAMENTO, NÃO HÁ ESSA POSSIBILIDADE, EM RAZÃO DA VEDAÇÃO EXPRESSA DE APROPRIAÇÃO DE QUAISQUER OUTROS CRÉDITOS PARA FINS DE FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO NELE DISCIPLINADO, CONFORME INCISO II DO § 10 DO ARTIGO CITADO.”

2 – PREJUDICADA. (GRIFOU-SE.)

Assim, as exclusões referentes às operações com produtos sujeitos à substituição tributária referem-se às saídas, do estabelecimento autuado, das mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 - entradas e saídas do mesmo produto, não se aplicando àqueles utilizados na elaboração de refeições e similares (ex. saídas de refrigerantes, picolés, sorvetes, etc.).

Diante disso, a Assessoria do CC/MG exarou o interlocutório de fl. 1.493, por meio do qual foram solicitadas à Impugnante as seguintes informações e providências:

INTERLOCUTÓRIO (FL. 1.493):

“**1.** FAVOR INFORMAR, POR DOCUMENTO FISCAL (NOTA FISCAL E CUPOM FISCAL) E POR PERÍODO DE APURAÇÃO, AS MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA QUE DERAM SAÍDA DO ESTABELECIMENTO, **NÃO UTILIZADAS** NA ELABORAÇÃO DE REFEIÇÕES (**EX. REFRIGERANTES, PICOLÉS, SORVETES, ETC.**), QUE NÃO FORAM EXCLUÍDAS DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NO ART. 75, § 10º, I DO RICMS/02;

1.1. ATENTAR PARA O FATO DE QUE AS EXCLUSÕES EM QUESTÃO REFEREM-SE ÀS ENTRADAS E SAÍDAS DAS MESMAS MERCADORIAS RELACIONADAS NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REGULAMENTO CITADO (**ENTRADAS E SAÍDAS DO MESMO PRODUTO, NÃO** SE APLICANDO ÀQUELES UTILIZADOS NA ELABORAÇÃO DE REFEIÇÕES E SIMILARES);

2. TENDO OCORRIDO SAÍDAS ISENTAS (EX. FRUTAS), QUE TAMBÉM NÃO TENHAM SIDO EXCLUÍDAS, FAVOR APONTÁ-LAS OBJETIVAMENTE, NOS MESMOS TERMOS SOLICITADOS NO ITEM “1” ACIMA;

3. FAVOR ANEXAR AOS AUTOS MÍDIA ELETRÔNICA (CD) CONTENDO AS INFORMAÇÕES SOLICITADAS.”

Atendendo à solicitação, a Impugnante acostou aos autos a mídia eletrônica (CD) de fl. 1.500 contendo, de acordo com a sua informação, *“de forma individualizada por nota fiscal e data, todas as aquisições de mercadorias sujeitas à incidência da substituição tributária do ICMS e respectivas vendas destes mesmos produtos, os quais compõem as refeições fornecidas pela Impugnante aos empregados de seus clientes no período objeto do vertente lançamento”*.

Acrescenta que *“o fato de a Impugnante fazer constar em suas notas fiscais de vendas as saídas de refeições (almoço, lanche, jantar, etc.), em vez de refrigerante, água, sorvete e outros, não tem o condão de desnaturar tais mercadorias para efeito de inobservância do fato gerador presumido do ICMS nas operações subsequentes com as mesmas, consoante ilegitimamente pretende o Fisco in casu”*.

Finaliza afirmando que a Consulta de Contribuinte nº 112/07 corrobora *“a exclusão dos produtos sujeitos à substituição tributária do ICMS em hipótese idêntica à versada no presente feito, ou seja, sobre operações de fornecimento de refeições em que o contribuinte optou pelo crédito presumido de que trata o inciso XVII c/c § 10, ambos do art. 75 da Parte Geral do RICMS/MG”*, cujo texto reproduzido foi o seguinte:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 112/07

(MG DE 23/06/2007)

“CABE LEMBRAR QUE A CONSULENTE, ATENDIDAS AS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NA LEGISLAÇÃO, PODERÁ OPTAR PELO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO INCISO XVIII C/C O § 10, AMBOS DO ART. 75, PARTE GERAL DO RICMS CITADO, VEDADO O APROVEITAMENTO DE QUAISQUER OUTROS CRÉDITOS. FEITA A OPÇÃO, O IMPOSTO SERÁ APURADO MEDIANTE A APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 4% (QUATRO POR CENTO) SOBRE A SOMA DOS VALORES DE TODAS AS OPERAÇÕES PRATICADAS NO PERÍODO, PELO ESTABELECIMENTO, EXCLUÍDAS AS OPERAÇÕES COM PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E AS OPERAÇÕES ALCANÇADAS POR ISENÇÃO OU NÃO-INCIDÊNCIA.”
(GRIFOU-SE)

Observe-se, inicialmente, que a Consulta de Contribuinte nº 112/07 não manifesta qualquer entendimento contrário ao feito fiscal ou às demais consultas citadas neste parecer. A transcrição feita pela Impugnante nada mais é senão a descrição da forma de apuração do imposto pelos contribuintes optantes pelo crédito presumido, ou seja, não traz qualquer interpretação que contradite toda a conclusão até aqui exposta.

Por outro lado, da análise da mídia eletrônica (CD) acostada aos autos pela Impugnante, verifica-se que esta não apontou objetivamente nenhuma operação de saída de seu estabelecimento que se referisse a mercadoria isenta ou sujeita à substituição tributária (mercadoria sujeita à ST, listada na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), que não tivesse sido excluída da base de cálculo de apuração do imposto, nos termos previstos no inciso XVIII e § 10º, ambos do art. 75 do RICMS/MG.

No referido “CD” constam duas “pastas”, a primeira contendo cópias em meio magnético de notas fiscais de entrada, referentes aos exercícios objeto da autuação; a segunda, com conteúdo similar, refere-se a cópias de notas fiscais de saída do mesmo período (2008/2012).

Nas notas fiscais de saída relacionadas no “CD”, assim como naquelas acostadas às fls. 494/612, constam descrições diversas de refeições e similares, tais como: “refeição desjejum manhã”, “refeição almoço”, “refeição jantar”, “sanduiche natural ceia”, “almoço (beneficiário bandeja)”, “almoço (beneficiário marmitex)”, “almoço (normal bandeja)”, “almoço (normal marmitex)”, “almoço/jantar/ceia”, “lanche (hora extra)”, “lanche especial (subs. Refeição)”, “almoço”, “jantar”, “ceia”, etc.

Não há como considerar, como deseja a Impugnante, que essas descrições compreendam mercadorias como água, refrigerantes, picolés, sorvetes, etc., pois tais mercadorias deveriam ser mencionadas expressamente nas respectivas notas fiscais, com todos os seus dados (produto, qualidade, quantidade, preço unitário, preço total, etc.), uma vez que não se confundem com refeições.

Como bem salienta o Fisco, a Nota Fiscal nº 000.996, de 29/02/08 (fl. 494), contradita a afirmação da Impugnante, pois no referido documento fiscal consta a descrição da mercadoria “Refri-Coca Pet 500 ml.” em linha específica e distinta do referido documento fiscal, cujo valor foi excluído pelo Fisco da apuração do ICMS devido, por se tratar de saída de mercadoria (refrigerante), cujo imposto já havia sido retido antecipadamente por substituição tributária.

Não há que se falar, portanto, em dedução pelo Fisco de valores relativos a mercadorias sujeitas à substituição tributária (refrigerantes, picolés, sorvetes, etc.), supostamente saídas do estabelecimento autuado, se estas não foram expressamente relacionadas nas respectivas notas fiscais de saída emitidas pela Impugnante.

Assim, o feito afigura-se correto, sendo legítimas as exigências fiscais, constituídas pela diferença de ICMS apurada acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, não compete ao órgão julgador administrativo apreciá-las, dado o impedimento previsto no art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, que assim dispõe:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora lastreados na Taxa Selic, cabe ressaltar que a medida se encontra dentro dos parâmetros normativos estaduais aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito (art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08).

Com efeito, prevê o art. 127 da Lei n.º 6.763/75, que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

A matéria vem, ainda, regida no art. 226, da mesma lei, que estabelece:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança de débitos fiscais federais.

Em razão da aplicação da Portaria n.º 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 19/11/13. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Na oportunidade, alterou o seu voto o Conselheiro Antônio César Ribeiro. Assistiu ao julgamento o Dr. Ricardo Alves Moreira. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor), Guilherme Henrique Baeta da Costa e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 26 de novembro de 2013.

Antônio César Ribeiro
Presidente/Relator

EJ