

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.907/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000197954-06
Recurso Inominado: 40.100138552-54
Recorrente: Padaria e Confeitaria Marques e Castro Ltda - ME
IE: 001021860.00-11
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Coobrigados: Comercial M.M. Informática Ltda - EPP
IE: 062080725.00-06
Fabiana Marques de Castro
CPF: 053.397.876-99
Fernando Rodrigo Marques de Castro
CPF: 046.209.326-39
José Eustáquio Mendonca de Castro
CPF: 140.766.326-72
Proc. Recorrente: Júlio César Baêta Neves/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

CONTESTAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO DA DECISÃO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Nos termos do art. 56, § 3º do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08, o Sujeito Passivo manifesta a discordância contra a liquidação de crédito tributário. Verificando os cálculos apresentados pelo Fisco e a decisão da Câmara de Julgamento observa-se que são procedentes, em parte, os argumentos da Recorrente, uma vez que o Fisco não observou fielmente a fundamentação prolatada na decisão que origina a presente liquidação.

Recurso parcialmente provido. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O lançamento em análise refere-se às seguintes acusações fiscais:

1 - utilização de Programa Aplicativo Fiscal (PAF), sistema "SAT", desenvolvido e fornecido pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda, ora Coobrigada, para uso em ECF, em desacordo com a legislação tributária;

2 - entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/08 a 31/05/11, cujo valor foi apurado mediante o confronto dos dados contidos nos documentos extrafiscais com os valores das saídas de mercadorias oficialmente informados ao Fisco. Irregularidades apuradas por meio do procedimento previsto no art. 194, inciso I do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo em vista que a Autuada promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, a Fiscalização a excluiu do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional, retroativamente a 1º de janeiro de 2008, nos termos do disposto no art. 29, inciso XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 75, inciso II, § 1º e art. 76, inciso IV, alínea “d” e § 2º da Resolução CGSN nº 94/11.

Foram exigidas as parcelas de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro conforme art. 56, inciso II c/c o inciso III do § 2º do mesmo dispositivo e Multas Isoladas previstas nos arts. 54, inciso XXVII e 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que não ocorreu a adequação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 ao disposto no § 2º do referido art. 55, uma vez que, muito embora apontada pela Fiscalização no relatório fiscal, o cálculo da penalidade não demandou tal providência por se tratar de cobrança do imposto com a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento).

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada, na condição de responsáveis solidários pela obrigação tributária, os Sócios-administradores, nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN e art. 207, § 1º, item 1 da citada lei e a empresa fornecedora do aplicativo fiscal, com fulcro no art. 21, inciso XIII e art. 207, § 1º, item 1, todos da lei nº 6.763/75.

Consta do Relatório do Auto de Infração (fls. 10) que a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXVII da Lei nº 6.763/75, exigida em virtude da “utilização de programa aplicativo fiscal em desacordo com a legislação tributária”, é de responsabilidade apenas da Autuada (Padaria e Confeitaria Marques e Castro Ltda) e dos Coobrigados Sócios-administradores, e que será exigida tal penalidade da Coobrigada, desenvolvedora do referido aplicativo, em outro Auto de Infração em razão do “fornecimento” de tal programa.

A 3ª Câmara de Julgamento, conforme Acórdão nº 21.687/15/3ª, julga parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 531/542, e ainda, para que: 1) seja adotado o mesmo procedimento levado a efeito pela Fiscalização para embasamento da MVA conforme “Anexo 5” (fls. 43/104 e mídia eletrônica de fls. 171), para cálculo da carga tributária média, a ser aplicada sobre o montante das saídas desacobertas para apuração do imposto exigido, considerando as mercadorias comercializadas pelo estabelecimento autuado não sujeitas à ST, com adequação da multa isolada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75; 2) seja mantida a responsabilidade solidária da Coobrigada, empresa desenvolvedora do Programa Aplicativo Fiscal utilizado pela Autuada, bem como a responsabilidade solidária de cada sócio-administrador limitada às exigências fiscais, cujos fatos geradores ocorreram durante a participação deles no quadro social da empresa autuada, nos termos do Parecer da Assessoria do CC/MG. E ainda, em aprovar a exclusão do Simples Nacional.

A decisão é encaminhada à Fiscalização para liquidação (fls. 804), a qual se manifesta às fls. 805/806, procedendo à apuração dos valores que entende devidos, que se encontram demonstrados às fls. 814 (Demonstrativo do crédito Tributário).

Foram anexados, nessa oportunidade, os seguintes demonstrativos:

- Distribuição por frequência por situação tributária e produto E 15 (fls. 807/809);
- Anexo 2 (Retificado/Liquidação) Cálculo das exigências fiscais mercadorias sujeitas à tributação normal e à ST por período autuado (fls. 810/813);
- novo DCMM com as alterações efetuadas (fls. 815/821).

Do Recurso Inominado

Os Autuados foram devidamente intimados (fls. 822/823 e 845/850) da liquidação do crédito tributário efetuada, e a Autuada Padaria Marques e Castro Ltda inconformada com a liquidação apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o presente Recurso Inominado (fls. 825/834).

Requer o provimento do recurso e a correta execução do julgado nos termos alegados em seu recurso.

Da Manifestação da Fiscalização

Em Manifestação de fls. 839/841, a Fiscalização contesta as argumentações da Recorrente.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria opina, em parecer às fls. 852/868, pelo provimento parcial do Recurso Inominado.

DECISÃO

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

Inicialmente, cumpre destacar que a Presidente do Conselho de Contribuintes, nos termos do que dispõe o art. 21, inciso XX do Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 44/906/08, determinou o seguimento ao presente recurso inominado conforme documento de fls. 843.

Salienta-se que, uma vez decidido um processo tributário administrativo, esgotadas as vias recursais, como no presente caso, a decisão torna-se imutável na esfera administrativa, cabendo apenas, na fase de liquidação, converter o texto decisório no correspondente “*quantum debeatur*”, com total fidelidade. É exatamente dentro dessa premissa que deve ser analisado o presente Recurso Inominado.

Assim, não é mais permitido à Câmara rever a matéria já decidida, mas apenas analisar se, na apuração do crédito tributário, foi verificado, precisamente, o inteiro teor do acórdão que retrata a decisão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse diapasão, o Recurso Inominado não se presta a reabrir o prazo para novas discussões quanto ao mérito das exigências. No âmbito do exame deste Recurso, reiterando, só é possível à Câmara de Julgamento verificar se todos os ditames da decisão foram corretamente espelhados na apuração final do crédito tributário.

É essa a interpretação que se deve dar ao disposto no art. 56 do Regimento Interno deste Conselho de Contribuintes, que assim dispõe:

Seção V

Da Execução das Decisões

Art. 56. Nas decisões em que o crédito tributário aprovado seja indeterminado, transcorrido o prazo de recurso, se cabível, o PTA será remetido à repartição fazendária de origem, para apuração do valor devido.

§ 1º - Para os efeitos deste artigo, considera-se crédito tributário indeterminado quando o valor devido não puder ser apurado no Conselho de Contribuintes em razão da complexidade dos cálculos ou do volume de dados a serem revistos.

§ 2º - Apurado o valor do débito, a repartição fiscal intimará o sujeito passivo a recolhê-lo no prazo de dez dias, contados da intimação.

§ 3º - O sujeito passivo poderá, no prazo previsto no § 2º deste artigo, manifestar por escrito a sua discordância da liquidação efetuada, apresentando os fundamentos e indicando os valores que entender devidos, hipótese em que o PTA será devolvido diretamente ao Conselho de Contribuintes com os esclarecimentos da repartição fazendária, para julgamento da liquidação.

§ 4º - No julgamento da liquidação, de cuja decisão não cabe recurso, discutir-se-á apenas a forma de apuração do débito de acordo com a decisão que julgou o feito, não sendo possível modificar o julgamento anterior.

§ 5º - Vencido o prazo, sem discordância escrita e fundamentada nem pagamento do débito apurado, o PTA terá tramitação normal.

Alega a Recorrente que:

- a metodologia determinada na decisão recorrida para apuração da alíquota média não foi devidamente observada pela Fiscalização ao promover a liquidação do crédito tributário;

- a Fiscalização não analisou corretamente as operações de saída realizadas pela contribuinte na liquidação, contrariando a metodologia utilizada para elaboração do Anexo V original, no qual constam 238.000 (duzentos e trinta e oito mil) itens, enquanto na liquidação foram avaliados apenas 100 (cem) itens (não sujeitos à tributação do ICMS por substituição tributária). Ressalta que dentre estes 100 (cem)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

itens há repetição de produtos, tendo em vista que há repetição de produtos na listagem denominada “Distribuição por frequência por substituição tributária e produto E15”;

- ainda que fosse possível que ela apresentasse a apuração da alíquota média em relação à integralidade das operações, o prazo que é concedido para interposição do presente recurso é insuficiente para tal *mister*, tendo em vista a complexidade dos cálculos envolvidos em tal apuração;

- questiona o prazo que levou a Fiscalização para efetuar a liquidação do crédito tributário e o prazo que teve ela para interpor o presente recurso. Sustenta, dessa forma, que houve ofensa ao contraditório e à ampla defesa;

- apresenta planilha de fls. 835/836, “Planilha 1 – Apuração da carga tributária média” contendo apuração de percentual de carga tributária que entende correta em relação a diversos produtos e demonstra os respectivos reflexos de tal apuração no Anexo 02 do Auto de Infração (Planilha 2 – Anexo 2 – reformulação/liquidação – Cálculo da Recorrente - fls. 837/838;

- argui que a carga tributária média apurada pela Fiscalização não reflete as operações praticadas pelo estabelecimento autuado;

- pede que seja determinado o cumprimento do comando contido no acórdão recorrido, para que a apuração seja efetuada por meio da análise dos exatos 238.000 (duzentos e trinta e oito mil) itens que fundamentaram a elaboração do Anexo 5 indicado na decisão recorrida;

- aponta às fls. 832/833 divergências que encontrou em relação à apuração da carga tributária para 16 (dezesesseis) produtos para os quais a Fiscalização adotou a alíquota do imposto no percentual de 18% (dezoito por cento) enquanto a carga tributária é de 7% (sete por cento) e 8,4 (oito vírgula quatro por cento), conforme itens 19 e 20 do Anexo IV do RICMS/02;

- diz que a Fiscalização apurou uma carga tributária no percentual de 11,228019%, enquanto na sua apuração chegou ao percentual de 9,849499%;

- também não foi cumprida, pela Fiscalização, a determinação da Câmara de Julgamento quanto à “delimitação da responsabilidade solidária dos sócios pelo crédito tributário”. Entende que não basta que conste o período em que cada sócio participou da sociedade, pois há que se delinear qual o valor do crédito tributário a que cada um é responsável, a fim de dar liquidez ao Auto de Infração e à futura certidão de dívida ativa.

A Fiscalização, ao analisar os argumentos da Recorrente, deixou consignado que:

- conforme explicitado no Termo de Rerratificação do Lançamento (fls. 805), para o cálculo da alíquota média, adotou-se os seguintes procedimentos:

a) tomou-se como base a amostra de operações contidas no arquivo “Saídas totais 2008_2009_2010” da mídia eletrônica de fls. 171 do “Anexo 5” do Relatório Fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) utilizando-se da ferramenta “Auditor Eletrônico”, obteve-se a “Distribuição de Frequência por Situação Tributária e Produto E15”, ordenando-se os produtos com maiores valores totais vendidos no período;

c) selecionou-se aproximadamente 100 (cem) produtos sujeitos à tributação normal, com maiores valores totais vendidos no período, os quais representam aproximadamente 89,36% (oitenta e nove vírgula trinta e seis por cento) do total das vendas dos produtos sujeitos à tributação normal (venda total dos produtos selecionados/ venda total - venda sujeita a ST) = $(2.412.305,65/4.032.801,31 - 1.333.206,99)$.

Ressalta a Fiscalização que foi utilizada a mesma amostra de operações do Anexo 5 do Relatório Fiscal contida na mídia de fls. 171. E esta amostra contém aproximadamente 238.000 (duzentos e trinta e oito mil) itens de operações realizadas no valor total de R\$ 4.032.801,31. Deste valor, R\$ 1.333.206,99 correspondem a operações sujeitas à substituição tributária. O restante (R\$ 2.699.594,32) são operações sujeitas à tributação normal. Os 100 (cem) produtos selecionados correspondem ao valor de R\$ 2.412.305,65, ou seja, 89,36% do total das operações sujeitas à tributação normal.

Conclui a Fiscalização que apurou a alíquota média tomando-se como base uma amostra de 89,36% (oitenta e nove vírgula trinta e seis por cento) do total das operações sujeitas à tributação normal contidas no Anexo 5 do Relatório Fiscal, o que consiste numa amostra extremamente consistente, significativa e confiável.

No tocante à identificação da alíquota (carga tributária) aplicável às operações realizadas pelo contribuinte, salienta a Fiscalização que tal aplicação, relativamente a diversos produtos comercializados pela Recorrente, depende das características da operação realizada. Cita, por exemplo, a operação com a mercadoria pão.

Explica a Fiscalização que se for o chamado pão do dia feito à base de farinha e água, a carga tributária é de 7% (sete por cento). Se tiver mistura de ingredientes diversos, a carga pode ser de 18% (dezoito por cento). Se este pão for objeto de operação similar à realizada por bar e lanchonete, a carga é 8,4% (oito vírgula quatro por cento). E assim ocorre com vários outros produtos comercializados pela Recorrente. De modo que identificar a carga tributária correta para cada uma das operações por ela praticadas sem ter conhecimento das características dessas operações é tarefa quase impossível.

Esclarece a Fiscalização que é obrigação do contribuinte cadastrar em sistema informatizado para uso em ECF o código dos produtos em suas diversas operações, bem como a sua situação tributária (carga tributária). Tivesse a Recorrente cumprido tal determinação esse problema não existiria ou já estaria solucionado.

Para tentar aproximar o máximo da carga tributária praticada, sustenta a Fiscalização que tomou como parâmetro a legislação vigente à época, bem como, as informações contidas no conjunto probatório dos autos, em especial a planilha com a relação, por amostragem (mês de janeiro de 2008), das mercadorias comercializadas e respectivas situações tributárias (carga tributária), trazida aos autos pela Recorrente em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

razão de despacho interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG, a qual encontra-se acostada às fls. 611/691.

Pontua a Fiscalização que a Recorrente enumera 16 (dezesesseis) produtos em que foi aplicada a carga tributária de 18% (dezoito por cento) e que ela entende que o correto seria 7% (sete por cento) ou 8,4% (oito vírgula quatro por cento), mas que não assiste razão à Recorrente, pelos seguintes motivos:

- quanto ao produto pão, conforme já mencionado, a alíquota de 7% (sete por cento) somente é aplicável ao chamado pão do dia, assim considerado aquele feito à base de farinha e água, não se aplicando aos produtos pão caipira, mini pão recheado, pão francês com queijo, pão francês com queijo e gergelim, mini pão de batata, pão sírio, pão dormido e mini pão recheado, como pretendido pela Recorrente;

- além disso, a própria Recorrente registrou para os produtos enumerados a carga tributária de 18% (dezoito por cento) na planilha acostada às fls. 611/691, conforme especificado a seguir: massa folhada (fls. 611), empadão (fls. 638), patê (fls. 611), mingau de milho verde (fls. 611, 616), mini *croissant* (fls. 639, 616, 612), *calzone* (fls. 612), caldo (fls. 634), pão sírio (fls. 611, 612), pão dormido (fls. 612), *mousse* (fls. 612, 639).

Registra a Fiscalização que para a maioria dos produtos selecionados foi aplicada a carga tributária de 7% (sete por cento) ou de 8,4% (oito vírgula quatro por cento) para a totalidade das operações praticadas com eles, independentemente da característica da operação, num claro tratamento mais benéfico à Recorrente. E que todos esses casos certamente não foram objeto de operação com as características que possibilitam a aplicação da carga tributária reduzida.

No tocante à responsabilidade solidária dos sócios, alega a Fiscalização, conforme ela esclareceu no Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 805/806 efetuado no momento da liquidação, que o crédito tributário já se encontra limitado às exigências fiscais cujos fatos geradores ocorreram durante a participação de cada um deles no quadro social da empresa autuada, desde o lançamento original, de modo a propiciar o levantamento do valor do débito de cada um dos sujeitos passivos.

Vale relembrar que na decisão recorrida determinou-se que fosse adotado o mesmo procedimento levado a efeito pela Fiscalização para embasamento da MVA conforme “Anexo 5” (fls. 43/104 e mídia eletrônica de fls. 171), para cálculo da carga tributária média, a ser aplicada sobre o montante das saídas desacobertadas para apuração do imposto exigido, considerando as mercadorias comercializadas pelo estabelecimento autuado não sujeitas à ST, com adequação da multa isolada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 e também que fosse mantida a responsabilidade solidária da Coobrigada, empresa desenvolvedora do Programa Aplicativo Fiscal utilizado pela Autuada, bem como a responsabilidade solidária de cada sócio administrador, limitada às exigências fiscais, cujos fatos geradores ocorreram durante a participação deles no quadro social da empresa autuada. E, ainda, aprovou-se a exclusão da Autuada do Simples Nacional.

Verifica-se que a Recorrente questiona a metodologia adotada pela Fiscalização para apuração da carga tributária média a ser aplicada na apuração do

imposto devido em relação as mercadorias não sujeitas à ST. É questionada, também, a carga tributária apurada pela Fiscalização em relação a 16 (dezesesseis) produtos.

Outro questionamento da Recorrente cinge-se à delimitação da responsabilidade solidária dos sócios administradores tendo em vista que a Fiscalização não demonstrou a cota parte do crédito tributário que recai a cada um dos referidos Coobrigados.

No tocante à metodologia adotada pela Fiscalização para apuração da carga tributária não há qualquer reparo a ser efetuado no procedimento fiscal.

Isso porque a decisão recorrida determinou que fosse adotado o mesmo procedimento levado a efeito pela Fiscalização para embasamento da MVA conforme “Anexo 5” (fls. 43/104 e mídia eletrônica de fls. 171), para cálculo da carga tributária média, a ser aplicada sobre o montante das saídas desacobertadas para apuração do imposto exigido, considerando as mercadorias comercializadas pelo estabelecimento autuado não sujeitas à ST.

Não há qualquer menção no acórdão recorrido de que fossem analisados exatamente os 238.000 (duzentos e trinta e oito mil) itens para apuração da referida carga tributária.

Ademais, verifica-se, ao compulsar o demonstrativo constante do Anexo V efetuado para apuração da MVA média (fls. 43/104, por amostragem), que não foram ali analisados 238.000 (duzentos e trinta e oito mil) produtos, pois há em tal demonstrativo repetição de produtos. Tais produtos analisados no referido Anexo V estão sujeitos ao recolhimento do ICMS por substituição tributária. E a carga tributária média a ser apurada pela Fiscalização refere-se às mercadorias comercializadas pela Recorrente não sujeitas à ST.

Dessa forma, reporta-se à explicação da Fiscalização concernente à metodologia por ela adotada para apuração da carga tributária referente às mercadorias não sujeitas à ST, da qual se depreende que a Fiscalização seguiu a metodologia indicada na decisão recorrida:

Conforme explicitado no Termo de Rerratificação do Lançamento (fl. 805), para o cálculo da alíquota média, adotou-se os seguintes procedimentos:

- a) - tomou-se como base a amostra de operações contidas no arquivo “Saídas totais 2008_2009_2010” da mídia eletrônica de fl. 171 do “Anexo 5” do Relatório Fiscal;
- b) - utilizando-se da ferramenta “Auditor Eletrônico”, obteve-se a “Distribuição de Frequência por Situação Tributária e Produto E15”, ordenando-se os produtos com maiores valores totais vendidos no período;
- c) - selecionou-se aproximadamente 100 (cem) produtos, sujeitos à tributação normal, com maiores valores totais vendidos no período, os quais representam aproximadamente 89,36% do total das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vendas dos produtos sujeitos à tributação normal (venda total dos produtos selecionados / venda total - venda sujeita a ST) = (2.412.305,65 / 4.032.801,31 - 1.333.206,99);

Vale dizer, foi utilizada a mesma amostra de operações do Anexo 5 do Relatório Fiscal contida na mídia de fl. 171. Nesta amostra contém aproximadamente 238.000 itens de operações realizadas no valor total de R\$ 4.032.801,31. Deste valor, R\$ 1.333.206,99 correspondem a operações sujeitas a substituição tributária. O restante (R\$ 2.699.594,32) são operações sujeitas a tributação normal. Os 100 (cem) produtos selecionados correspondem a R\$ 2.412.305,65 ou 89,36% do total das operações sujeitas a tributação normal.

Portanto, apurou-se a alíquota média tomando-se como base uma amostra de 89,36% do total das operações sujeitas a tributação normal contidas no Anexo 5 do Relatório Fiscal, o que consiste numa amostra extremamente consistente, significativa e confiável.

Desta forma, nenhuma procedência possui a discordância da Recorrente, no que tange ao ponto retro discorrido.

Quanto ao questionamento da Recorrente acerca da carga tributária apurada pela Fiscalização, destaca-se que os produtos para os quais ela apresentou questionamento acerca da carga tributária são os seguintes:

Produto	carga tributária (%)
massa folhada	8,4
empadão	8,4
patê	8,4
mingau de milho verde	8,4
mini croissant	8,4
pão caipira	7
calzone	8,4
caldo	8,4
arroz doce	8,4
mini pão recheado	7
pão francês com queijo	7
pão francês com queijo e gergelim	7
mini pão de batata	7
pão sírio	7
pão dormido	7
mini pão recheado	8,4

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Defende a Fiscalização a improcedência do pleito da Recorrente para que seja concedida a redução da base de cálculo para os diversos tipos de pães acima mencionados sob o argumento de que tais pães não se enquadram nas disposições do item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, o qual se reporta ao item 28 da Parte 6 do referido Anexo, prevendo a redução da base de cálculo do imposto apenas para o pão “ assim considerado o alimento feito à base de farinha de trigo, água, fermento e sal e açúcar.

No entender da Fiscalização, se aos ingredientes acima mencionados for acrescido qualquer outro produto não seria aplicável a redução da base de cálculo do imposto prevista no mencionado item 19.

Contudo, com a vênia devida, o entendimento exarado pela Superintendência de Tributação da SEF/MG, contraria o entendimento externado pela Fiscalização. Confira-se:

(*) CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 023/2006

(MG de 23/02/2006 e reformulada no MG de 10/06/2006)

PTA Nº : 16.000129777-10

CONSULENTE : Magia Gelada Indústria e Comércio Ltda.

ORIGEM : Belo Horizonte – MG.

ICMS – BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO – PRODUTOS DE PANIFICAÇÃO – O benefício previsto no item 19 da Parte 1 e item 28 da Parte 6, ambos do Anexo IV do RICMS/2002, alcança o pão, assim considerado o alimento feito à base de farinha de trigo, água, fermento e sal ou açúcar, sendo irrelevante a existência de outros insumos, desde que presentes, cumulativa e preponderantemente, os insumos citados no dispositivo em tela.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, indústria de panificação, fabrica pães, biscoitos, bolos, doces e demais produtos de panificação e confeitaria, que são vendidos a supermercados para posterior venda aos consumidores finais, produtos estes que levam em sua composição a farinha, água, fermento, sal ou açúcar.

Informa que, atualmente, apura o ICMS pelo sistema de débito e crédito, sendo que, anteriormente, estava qualificada como empresa de pequeno porte, nos moldes da Lei nº 13.437/99.

No período em que apurava o imposto como EPP, excluiu de suas entradas a base de cálculo de itens que não deveriam ser excluídos, notadamente GLP e energia elétrica, consumidos em seu processo

produtivo como combustível para fornos. Esse procedimento, exclusão de suas entradas da base de cálculo de itens que não deveriam ser excluídos, resultou em pagamento a maior do imposto.

Isso posto,

CONSULTA:

(...)

2 – Conforme disposto no item 19 da Parte 1 e na Parte 6, item 28, ambos do Anexo IV, aplica-se a redução da base de cálculo às saídas internas de pão, assim considerado o alimento feito à base de farinha de trigo, água, fermento e sal ou açúcar. Como interpretar a expressão "à base" para efeito de tributação de seus produtos? Considera-se "à base" quando a participação destes itens corresponder a mais de 50% do peso do produto final, ou mais de 50% do custo do produto final?

3 – A Consulente poderá aplicar a citada redução da base de cálculo nas saídas de bolos comuns de farinha de trigo, panhocas e massas para pizza pré-assadas, uma vez que estes produtos contêm a mesma base de insumos, ou seja, são alimentos a base de farinha de trigo, água, fermento e sal ou açúcar?

RESPOSTA:

(...)

2 – Para fins de aplicação da redução de base de cálculo, adota-se o conceito de pão tal qual prescrito no item 28 da Parte 6 do Anexo IV, "assim considerado o alimento feito à base de farinha de trigo, água, fermento e sal ou açúcar".

Aqui cabe bem colocar que estes ingredientes (farinha de trigo, água, fermento e sal ou açúcar), necessariamente, devem compor a maior parte do produto, visto serem suficientes para a sua fabricação.

Observadas essas ponderações, deve-se verificar, caso a caso, a composição do produto, sendo irrelevante a existência de outros insumos, desde que presentes cumulativa e preponderantemente os insumos citados no dispositivo em tela.

Assim, para os produtos fabricados pela Consulente, compreendidos no conceito de "pão", deve-se tributar pelo ICMS à alíquota de 18% (alíquota interna), prevista no art. 42, I, alínea "e", Parte Geral do RICMS/2002, sobre a base de cálculo reduzida de 61,11%, sendo facultada a

aplicação do multiplicador 0,07, conforme Anexo IV, item 19 do mesmo diploma legal.

3 – Não. A redução da base de cálculo prevista no item 19 do Anexo IV do RICMS/2002 é para o pão, como relacionado no item 28 da Parte 6 do citado Anexo, e não para todos os produtos fabricados à base de farinha de trigo, água, fermento e sal ou açúcar.

A título de esclarecimento à Consulente, informa-se que, conforme Decreto n.º 44.206, de 13/01/2006, o art. 75 da Parte Geral do RICMS/2002, que trata sobre as hipóteses de crédito presumido, foi acrescido do inciso XXV e do § 12 a seguir transcritos:

"XXV – até 31 de dezembro de 2006, ao estabelecimento fabricante, nas saídas de pão-do-dia, assim entendido os pães, panhocas, broas e demais produtos de panificação feitos a partir de farináceos, inclusive fubá, polvilho e similares, comercializados no próprio local de produção diretamente a consumidor final, de valor equivalente ao imposto devido, vedado o aproveitamento de outros créditos relacionados com a operação;"

§ 11 - Nas hipóteses dos incisos XIX a XXVIII do caput deste artigo:

I - 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 Ocorrência (RUDFTO) e comunicá-la à Administração Fazendária (AF) a que estiver circunscrito;

II - exercida a opção, fica vedada a alteração antes do término do exercício financeiro.

(...)

DOET/SUTRI/SEF, 09 de junho de 2006.

Dessa forma, vê-se que para fins de aplicação da redução de base de cálculo, os ingredientes (farinha de trigo, água, fermento e sal ou açúcar), necessariamente, devem compor a maior parte do produto “pão”, visto serem suficientes para a sua fabricação, sendo irrelevante a existência de outros insumos, desde que presentes cumulativa e preponderantemente os insumos citados.

No caso em exame, é certo que não se tem a comprovação inequívoca de que há ou não preponderância dos insumos citados na composição de todos os pães elencados pela Recorrente.

Todavia, tendo em vista o entendimento acima externado no qual se considera a aplicação da redução da base de cálculo do imposto para “pães” ainda que se misture outros ingredientes à farinha de trigo, água, fermento e sal ou açúcar, sendo estes ingredientes preponderantes na composição do produto, e, ainda, somado ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entendimento consignado pela própria Fiscalização de que para outros produtos, independentemente da característica da operação, aplicou tratamento mais benéfico à Recorrente, na apuração da carga tributária, deve ser aplicada a redução da base de cálculo do imposto prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 para apuração da carga tributária relativa às mercadorias não sujeitas à ST.

Para os demais produtos listados nos demonstrativos de fls. 832 e 836 (excluídos os pães), deve ser observada a redução da base de cálculo prevista no item 20, alínea “a” da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 para apuração da carga tributária média. Veja-se:

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDU- ÇÃO 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	0,084	0,056	0,0327	Indeterminada

Esse procedimento encontra respaldo no entendimento externado pela Superintendência de Tributação da SEF/MG:

(*) CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 220/2004

PTA Nº: 16.000107639-92

CONSULENTE: Fábrica DE Doces Brasil Ltda.

ORIGEM: Juiz DE Fora - MG.

BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO- O fornecimento DE alimentação por bares, restaurantes, lanchonetes e estabelecimentos similares, excluídas as bebidas, ocorrem com redução da base de cálculo do imposto, conforme previsto pelo item 20, alínea “a” do Anexo IV do RICMS/MG.

EXPOSIÇÃO:

A empresa atua no ramo alimentício, exercendo atividades típicas de confeitaria e lanchonete com o fornecimento de bebidas não alcoólicas e venda de seus produtos diretamente ao consumidor final no balcão de seu estabelecimento. Acoberta suas operações através de cupom fiscal e apura o imposto pelo sistema de débito e crédito.

Alega que após alteração contratual deixou sua condição de fábrica, adquirindo características de confeitaria e lanchonete, fornecendo diretamente à

pessoa física, desde então, alimentação preparada para consumo imediato na forma como é servida, no local em que é fornecida.

Informa que os produtos são preparados em seu estabelecimento e que estes se constituem basicamente de salgados, doces, biscoitos, bolos, tortas e demais confeitados, e que em momento algum se beneficiou da redução da base de cálculo de que trata o item 20 do anexo IV do RICMS/02, como tem feito seus concorrentes.

Entende que sua atividade atinge as exigências da legislação do ICMS para fruição do benefício de redução da base e cálculo previsto para fornecimento de alimentação, quando promovido por bares, restaurantes, lanchonetes e estabelecimentos similares.

Diante disso,

CONSULTA:

- 1 - Faz jus ao benefício da redução da base de cálculo DE que trata o item 20, Anexo IV do RICMS/02?
- 2 - Poderá promover eventual venda a contribuinte do ICMS e, neste caso, adotar o referido benefício somente para a venda no varejo a consumidor final e tributar integralmente a venda a contribuinte do ICMS?
- 3 - **Os produtos de confeitaria também são considerados "alimentação" para fruição do benefício de redução da base de cálculo?**

RESPOSTA:

1 - Referido dispositivo agasalha o fornecimento DE alimentação por bares, restaurantes, lanchonetes e estabelecimentos similares, ficando excluídas as bebidas, inclusive os refrigerantes, sucos e cafés.

Da leitura do mesmo depreende-se que o contribuinte, para fazer jus à redução em exame, deve ter como atividade o fornecimento individualizado de alimentação no local de seu estabelecimento (bar, restaurante, lanchonete, similares).

Este parece ser o caso da consulente, ficando-lhe assegurado o direito à fruição do benefício.

2 - O termo "fornecimento de alimentação", utilizado no RICMS, pressupõe o preparo do alimento, colocado em condições de se prestar ao imediato consumo, na forma como é servido, podendo ser consumido no próprio local ou não. Assim sendo, uma vez caracterizada esta situação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estará assegurada a aplicação do benefício, ainda que a saída tenha por destinatário um contribuinte do imposto.

3 - Sim.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 30 DE novembro DE 2012

Outro questionamento da Recorrente cinge-se à delimitação da responsabilidade solidária dos sócios administradores tendo em vista que a Fiscalização não demonstrou a cota parte do crédito tributário exigido de cada um dos referidos Coobrigados.

A Fiscalização refuta tal questionamento alegando que a responsabilidade solidária dos sócios, conforme ela esclareceu no Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 805/806 efetuado no momento da liquidação, já se encontrava limitado às exigências fiscais cujos fatos geradores ocorreram durante a participação, de cada um deles no quadro social da empresa autuada, desde o lançamento original, de modo a propiciar o levantamento do valor do débito de cada um dos sujeitos passivos.

Todavia, o que se constata dos presentes autos é que a delimitação temporal da responsabilidade solidária atribuída aos sócios administradores somente constou às fls. 806 do “Temo de Rerratificação do Lançamento” elaborado em razão da liquidação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização.

Lado outro, para atender a decisão da Câmara de Julgamento, quanto à limitação da responsabilidade solidária de cada sócio administrador, a Fiscalização deve discriminar o valor total devido por cada Coobrigado (por tributo e multas).

A alegação da Recorrente de que houve cerceamento do seu direito de defesa e ofensa ao contraditório porque não foi a ela concedido prazo suficiente para apurar a carga tributária incidente sobre as mercadorias por ela comercializadas (não sujeitas à ST), não prospera.

Isso porque a discussão acerca da carga tributária incidente sobre as mercadorias comercializadas pelo estabelecimento autuado foi matéria amplamente discutida durante o trâmite destes autos neste Conselho de Contribuintes, conforme se verifica na primeira impugnação ao lançamento por ela apresentada, datada de 04/10/13, notadamente às fls. 270/272.

Ressalta-se que foi, inclusive, exarado despacho interlocutório (fls. 585/586), datado de 01/08/14, para que a Autuada, ora Recorrente, trouxesse aos autos informações sobre a carga tributária incidente sobre as mercadorias por ela comercializadas sem acobertamento fiscal, o que não foi por ela efetuado a contento.

Dessa forma, verifica-se que a Recorrente durante o trâmite destes autos neste Órgão Julgador compreendeu a acusação formulada no lançamento e desenvolveu plenamente a defesa em várias oportunidades, não restando configurada hipótese de cerceamento de defesa ou ofensa ao contraditório.

Por fim, constata-se que a Fiscalização não liquidou corretamente a decisão, uma vez que a alteração do crédito tributário da presente autuação foi realizada em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desacordo com o determinado pelo Conselho de Contribuintes, devendo ser acatados, em parte, os argumentos da Recorrente.

Ressalta-se, por oportuno, que a Fiscalização promoveu a adequação da multa isolada exigida em relação às saídas de mercadorias (não sujeitas à ST) sem acobertamento fiscal, nos termos do disposto no §2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, conforme determinado pela Câmara de Julgamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conceder o prazo de 48 (quarenta e oito) horas para que a procuradora da Recorrente - Gisele Carvalho Caire Ramos, junte aos autos o instrumento de substabelecimento. No mérito, à unanimidade, em dar provimento parcial ao Recurso Inominado, para que na apuração da carga tributária relativa às mercadorias listadas pela Recorrente às fls. 832 e 836 sejam consideradas as reduções da base de cálculo do imposto previstas nos itens 19 e 20, alínea "a", ambos da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 e, também, para que seja discriminado o valor total devido, por tributo e multas, por cada Coobrigado (sócio administrador), nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Recorrente, sustentaram oralmente os Drs. Júlio César Baêta Neves e Gisele Carvalho Caire Ramos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Ivana Maria de Almeida e Derc Fernando Alves Martins Leme.

Sala das Sessões, 03 de março de 2016.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**

D