

A. I. Nº - 207162.0044/07-1
AUTUADO - DONUT IN BAHIA ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - CARLOS ALBERTO MACHADO DE SOUZA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 29.05.08

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0138-04/08

EMENTA: ICMS. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. SIMBAHIA. A falta de contabilização de entradas de mercadorias apurada através da divergência entre valores informados na DME em confronto com o CFAMT, durante o exercício de 2003, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Algumas das entradas não registradas se referem à operação de remessa em comodato, cujo contrato é marcado pela não onerosidade. Exclusão dessas operações. Reduzido o valor do débito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/06/07, atribui ao sujeito passivo falta de recolhimento do ICMS em função da ocorrência abaixo descrita:

“Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas” [*sic*], tendo o fato sido detectado através de levantamento junto ao CFAMT [Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito], sendo lançado ICMS no valor de R\$ 1.934,42, mais multa de 70%;

Inconformado, o sujeito passivo apresenta impugnação (fls. 63/65), arguindo que não mais se encontra em atividade, desde o exercício de 2004, tendo protocolado seu pedido de baixa sob o nº 208870/2004-3 e não havendo qualquer entrave nos demais órgãos. As divergências apontadas são equivocadas, uma vez que na planilha CFAMT o total de notas fiscais somam R\$ 131.611,12.

Diz ainda que desse total foram excluídas diversas notas fiscais, restando um total de R\$ 124.086,55, que foram confrontados com o saldo de notas fiscais vindas de outros Estados apresentados pelo contribuinte no exercício de 2003, num total de R\$ 102.593,02, que resultou na diferença omitida, segundo entendimento do auditor fiscal, na ordem de R\$ 21.493,53.

Destaca, no entanto, que a fiscalização lançou como valor tributável as notas fiscais de remessa em comodato, a saber: nota fiscal 249, valor R\$ 18.400,00, relativa a aluguel de máquina de café; nota fiscal 128.865, valor R\$ 4.750,00, relativa a comodato de torre expositora e nota fiscal 128.880, valor R\$ 267,30, relativa a comodato de bandejas, que totalizam R\$ 23.417,30 valor, portanto, superior ao encontrado pela fiscalização. Acosta aos autos cópias de tais documentos às fls. 69/71.

O fiscal autuante prestou informação fiscal à fl. 84, dizendo que o total de compras informado pelo contribuinte na DME de 2003 foi de R\$ 102.593,02; no CFAMT, apresenta no mesmo período compras no montante de R\$ 128.287,68, perfazendo uma diferença de R\$ 25.693,98, sobre o que se aplicou 17%, considerando-se ainda o crédito presumido de 8%, chega-se ao valor de R\$ 1.934,42.

Defende que o auto de infração deve ser mantido, uma vez que as alegações do autuado acerca das notas fiscais de remessa em comodato não devem prosperar, pois que não ficou evidenciado o efetivo retorno dessas mercadorias, não tendo provas de que não foram comercializadas.

VOTO

Através do presente Auto de Infração foi exigido ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias ou bens não registradas, nos termos do artigo 2º, § 4º, RICMS BA (Dec. 6.284/97), *in verbis*:

*§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:
(....)*

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;

No levantamento realizado pelo autuante o mesmo comparou os valores de compras informados na Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - DME pelo próprio sujeito passivo, na ordem de R\$ 102.593,02 com os valores capturados do Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito - CFAMT, que apresentou no mesmo período aquisições na ordem de R\$ 128.287,68, implicando diferença de R\$ 25.693,98, que serviu de base de cálculo para aplicação da alíquota de 17%, e subtraído do crédito presumido de 8%, importou no valor a recolher de R\$ 1.934,42.

Oportuno neste momento esclarecer que a presunção ora em comento encontra suporte de fundamento na Lei nº 7.014/96, artigo 4º, §4º (ICMS da Bahia). Apesar de não constar nos autos provas de que o sujeito passivo recebeu cópias das notas fiscais trazidas do CFAMT, o mesmo pode livremente manifestar sua irrisignação acerca do procedimento fiscal, fazendo referências a tais documentos, comprovando a não existência de qualquer prejuízo ou cerceamento a seu direito constitucionalmente garantido da ampla defesa.

Em sua impugnação, questiona o autuado que a diferença encontrada não autoriza a presunção de omissão, tendo em vista que as notas fiscais que determinaram a divergência se referem a entradas, cuja natureza de operação é REMESSA POR COMODATO / LOCAÇÃO. Apresenta um demonstrativo para sustentar sua assertiva. O cerne da questão são as notas fiscais: nota fiscal 249, valor R\$ 18.400,00, relativa à locação de uma máquina de café expresso brava; nota fiscal 128.865, valor R\$ 4.750,00, relativa a comodato de torre expositora e nota fiscal 128.880, valor R\$ 267,30, relativa a comodato de bandejas (fls. 69/71), que aparecem no relatório CFAMT e não estão consignados na DME relativa ao mesmo período.

É preciso, no entanto, antes, tecer alguns comentários que possam auxiliar na interpretação das situações fáticas que autorizaram o lançamento tributário por presunção. Antes de tudo, imperioso esclarecer que o ICMS não incide, evidentemente, sobre entradas não registradas. Ao constatar a falta de registro de entradas de mercadorias é a própria lei que autoriza a presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento de impostos, ressalvada ao contribuinte a prova de improcedência dessa presunção, operando na hipótese a inversão do ônus a prova, cuja regra geral está prevista no art. 333, I, do Código de Processo Civil.

Como neste caso o autuado é um estabelecimento que comercializa produtos alimentícios, salgados e bebidas, o fato jurídico que dá ensejo à tributação dos seus negócios há de ser a realização de operações que impliquem circulação jurídico-econômica de mercadorias. Vendas de mercadorias, por exemplo. Ao imputar que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, está significando que quando a empresa adquire mercadorias e não as registra indica que também não registra os pagamentos, e nessa cadeia de raciocínio, ela efetua pagamentos e não os contabiliza. Essa circunstância denuncia que os pagamentos foram efetuados com recursos de origem não conhecida ou com

receitas que não constam na contabilidade ou em sua escrituração oficial representada pelo livro Caixa, tendo em vista que o autuado é contribuinte inscrito no SIMBAHIA, na qualidade de Empresa de Pequeno Porte. A lei autoriza que, em tal situação, se presume que os recursos se referem a vendas de mercadorias anteriormente efetuadas e também não contabilizadas.

No caso concreto, o Auditor Fiscal comparou o total de entradas registrada pelo autuado, consignado em sua DME (08) e os valores capturados do CFAMT (fls. 9/10) relacionados às aquisições do mesmo período. Foram depurados os valores cujas cópias das notas correspondentes não puderam ser localizadas, perfazendo, ao final, o somatório de R\$ 124.086,55.

As operações que centralizam o debate e oferecem suporte ao questionamento defensivo fazem referência às notas fiscais 0249, 128865 e 12880 (fls. 69/71), que têm por natureza as remessas por locação e remessa por comodato. Necessário uma breve ilação acerca dessas operações. O comodato é um negócio jurídico que tem por objeto o empréstimo gratuito de coisa não fungível e se perfaz pela tradição do objeto, isto é, deve ser usada temporariamente e depois devolvida. É considerado contrato unilateral porque cria obrigações apenas para o comodatário, que deve usá-la de acordo como o contrato, em seguida devolver. É, portanto, da natureza dessa espécie de contrato que não se pode dar em comodato aquilo que se consome pelo uso e deve ser gratuito (artigos 579/585, Código Civil). São dessas espécies as operações havidas pelas notas fiscais 128.8865 e 128.880. Não implicando desembolso ou pagamento pelo destinatário não cabe a cobrança de imposto por presunção fundada em ausência de registro de pagamento. Nessa esteira, o STF assentou entendimento de que “não constitui fato gerador do ICMS a saída física de máquinas, utensílios e implementos a título de comodato” (Súmula 573). Com relação à máquina de café expresso, nota fiscal 0249, trata-se, no entanto, de remessa para locação de coisa, cuja disciplina cuidam os artigos 565 e demais também do Código Civil Brasileiro, aprovado pela Lei 10.406/02. Este é um negócio jurídico pelo qual o locador se obriga a ceder onerosa e transitoriamente ao locatário, o uso de coisa não fungível (não deve ser substituída por outra).

Feitos tais esclarecimentos, chega-se a uma lógica conclusiva de que onde houve a gratuidade não se pode falar em pagamentos não contabilizados, pressuposto da presunção legal em questão. Com relação à locação da máquina de café, consistente na cessão de uso e gozo de coisa fungível, mediante remuneração, não constando dos autos o retorno do bem ao final do contrato nem tampouco o valor efetivo do contrato de locação, entendo estar aperfeiçoada a regra presuntiva de omissão de receitas caracterizada pela constatação da entrada não contabilizada e sem que o sujeito passivo tenha produzido provas com poderes eliditórios.

Fica, portanto, a infração detectada no presente auto de infração, reconstituída da forma abaixo:

DME	CFAMT	exclusão NF 128880/565	Base Cálculo	Aliq.	ICMS	Crédito Simbahia	Valor em Real
102.593,02	124.086,55	4.873,30	16.620,23	17%	2.825,44	1.329,62	1.495,82
TOTAL							1.495,82

Desse modo, diante da constatação de entradas não registradas, por conseguinte, de pagamentos não contabilizados, conclui-se que a empresa vendeu mercadorias sem Notas Fiscais e, conseqüentemente, também, sem pagamento do imposto, a teor do § 4º, art. 4º da Lei nº 7.014/96.

O autuado é empresa de pequeno porte inscrita no SIMBAHIA. Em face desse aspecto, o cálculo do imposto foi feito com o abatimento do crédito presumido de 8%, como manda o art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207162.0044/07-1, lavrado

contra **DONUT IN BAHIA ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.495,82**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, de maio de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS DE CARVALHO – JULGADORA