

A. I. Nº - 281401.0046/08-0  
AUTUADO - BM VENDING ALIMENTOS E SERVIÇOS LTDA.  
AUTUANTE - LÍDIO CELESTINO CONCEIÇÃO  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 20.10.2010

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0276-02/10**

**EMENTA: ICMS.** 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. REMESSA DE MERCADORIAS PARA VENDAS FORA DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL CARACTERIZADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO TRIBUTO.

**a)** VENDAS PARA CONTRIBUINTES INSCRITOS. Revisão fiscal comprova a tributação nas saídas, resultando na diminuição do débito. **b)** VENDAS PARA CONSUMIDORES FINAIS. Infração não elidida. 2. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO DECRETO Nº 7.799/00, NAS SAÍDAS PARA PESSOAS NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO E PARA PESSOAS INSCRITAS COMO “CONTRIBUINTE ESPECIAL”.

**a)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. **b)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Fatos não contestados. Infrações mantidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2008, reclama ICMS e MULTA no valor total de R\$73.898,49, sob acusação do cometimento das seguintes infrações.

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$14.774,99, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no período de janeiro, fevereiro, maio de 2005 a dezembro de 2006. Em complemento consta: “Tratando-se, no caso, da realização de saídas de mercadorias tributáveis, destinadas a contribuintes devidamente inscritos, efetuadas sem o correspondente destaque do ICMS, conforme apresentado em demonstrativos e documentos anexos.” fls.20 a 52.
2. Falta de recolhimento do ICMS no total de R\$ 2.874,41, no período de maio de 2005 a dezembro de 2006, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Em complemento consta: “Tratando-se, nesse caso, da realização de saídas de mercadorias tributáveis, destinadas a consumidores finais não inscritos, ou inscritos no Cadastro na condição Especial, efetuadas sem o correspondente destaque de ICMS, conforme apresentado em demonstrativos e documentos anexos.” fls.53 a 70.
3. Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$ 8.824,52, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, contrariando as disposições contidas no Decreto nº 7.799/00, conforme demonstrativos às fls.71 a 139.
4. Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$43.075,77, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, no período de janeiro nas saídas internas de mercadorias tributáveis, destinadas

inscritos, ou inscritos no Cadastro na condição Especial, contrariando as disposições contidas no Decreto nº 7.799/00, conforme demonstrativos às fls.140 a 203.

5. Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$ 2.889,36, por erro na utilização da alíquota, nas vendas de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, nos meses de março, maio, agosto a dezembro de 2005, e janeiro a dezembro de 2006, conforme demonstrativos às fls.204 a 206.
6. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, agosto a dezembro de 2005, março a maio, julho, setembro a novembro de 2006, através de notas fiscais capturadas no sistema CFAMT, conforme demonstrativo à fl.207, sendo aplicada multa no valor de R\$ 1.459,44.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, destaca a tempestividade de sua defesa (fls.2.077 a 2.087), transcreveu as infrações, e reconheceu o débito relativo aos itens 03 a 06, tendo comprovado o recolhimento parcelado do montante de R\$ 85.842,62, conforme DAEs às fls.2.104A no valor inicial de R\$ 10.156,51 (valor principal).

Quanto ao item 01 – saídas realizadas sem o destaque do ICMS – alega que o motivo de não ter efetuado o destaque do imposto nas notas fiscais objeto da autuação, deveu-se ao fato de que tais operações ocorreram mediante simples remessa de produtos, decorrentes de operação de natureza contratual estabelecida com os seus clientes, não ocorrendo a hipótese de incidência do imposto, pois não foram implementados elementos essenciais para a ocorrência da fato gerador.

O defensor esclarece que todos os produtos com CFOP 5949 referem-se a produtos consumidos pelos seus clientes nas máquinas de café cedidas pela BM Vending através de Contrato de Comodato.

Explica as modalidades referentes às saídas realizadas sem destaque de ICMS, a saber:

1<sup>a</sup> modalidade: Contrato de comodato – aduz que são comercializadas doses de produtos através de remessas com natureza de operação 599 “Simples Remessa” ou CFOP 5949 “Simples Remessa”, e no final do mês são apuradas as doses através de leitura na própria máquina das quantidades de doses consumidas que são faturadas aos clientes, conforme cópias das notas fiscais anexadas (fls.2.107 a 2.945).

Citou como exemplo o seguinte: 4005 = Dose de café com leite – insumos; 3089 = Nescafé + 1481 leite Molico Nestlé + 3000 açúcar + embalagens (1942 Copo Térmico e 2000 Misturadores).

Diz que as entradas correspondem aos insumos enviados através de notas de remessa, e de acordo com as quantidades consumidas são feitos inventários junto a leitura das doses, e nesse momento são emitidas as notas fiscais de venda com o verdadeiro destaque apenas sobre as doses efetivamente consumidas.

2<sup>a</sup> modalidade: Esclarece que possui Contratos de Locação de Máquinas de Bebidas Quentes com o fornecimento (vendas) dos insumos da marca Nestlé, sendo vendidos os produtos que são consumidos nas máquinas.

Citou como exemplo o contrato de comodato celebrado com a Associação Baiana de Ensino Superior, onde foi emitida em 07/07/2005 uma nota fiscal de simples remessa dos produtos descritos na NF 6720. Ao final do mês, em 22/07/2005, foi apurada a quantidade de doses consumidas e foi emitida a NF de venda nº 6947, com destaque do ICMS de R\$ 84,03.

Salienta que não existiu falta de recolhimento do tributo, admitindo que seria devido aplicar multa por descumprimento de obrigação acessória relacionado a equívocos na emissão da nota de remessa e posteriormente de venda.

Com relação ao item 02 – saídas de mercadorias para contribuintes isentos ou em condição especial, sem destaque do imposto – observa que a motivação mesmos argumentos descritos na infração 01, sendo nesse cas-

destaque do imposto e se destinaram para clientes não contribuintes do ICMS ou em condições especiais.

Repete que nesse caso também poderia ser aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória relacionado a equívocos na emissão da nota de remessa e posteriormente de venda.

Ressalta que a operação que resultou na exigência fiscal já foi objeto de fiscalização, nos autos do processo nº 206882.0111/04-0, sendo acatado pela fiscalização os argumentos apresentados pela empresa.

Portanto, reafirma sua informação de que as doses efetivamente consumidas foram devidamente registradas nas notas fiscais de venda e tiveram o ICMS devidamente recolhido.

Prosseguindo, invocou o artigo 158 do RPAF/99 e o § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, para que seja reduzida ou cancelada a multa aplicada pelo descumprimento da obrigação principal, sob o argumento de que não houve falta de recolhimento do imposto, bem como, restou comprovado que a infração supostamente praticada não decorreu de dolo, fraude ou simulação.

Por fim, requer a improcedência dos itens impugnados, protestando pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, especialmente a perícia técnica contábil.

Na informação fiscal às fls.2.947 a 2.948 o autuante rebateu a alegação defensiva dizendo que o procedimento do autuado está equivocado, por entender que as saídas de mercadorias do estabelecimento nos moldes realizados, ou seja, saídas sem retorno, constituem operações normalmente tributáveis, pois tem uma semelhança com as operações de vendas fora do estabelecimento, disciplinado no art.417 do RICMS/97, transcrito.

Conclui que sendo uma situação análoga ao citado dispositivo, houve infringência a legislação do ICMS, quando deu saídas das mercadorias em questão enquadrando a natureza da operação como simples remessa, sem a devida tributação, tudo conforme demonstrado às fls.20 a 70 e 1.930 a 2.067 do processo.

Ao final, pede a procedência total do Auto de Infração.

Consta às fls.2.950 a 2.954 documentos referentes ao processo de parcelamento do débito reconhecido pelo autuado, no total de R\$ 56.249,12, referentes às infrações 03 a 06.

Considerando que o débito das infrações 01 e 02 foi apurado com base nas notas fiscais de remessas para venda fora do estabelecimento, destinadas a contribuintes devidamente inscritos e a consumidores finais não inscritos ou inscrito no cadastro fazendário na condição especial, relacionadas às fls.20 a 51, e 32 a 52, respectivamente, cuja conclusão fiscal está fundamentada no fato de não ter sido destacado e debitado o imposto correspondente nas referidas notas fiscais.

Considerando a alegação defensiva de que nas operações de que cuidam as infrações 01 e 02, não ocorreu a hipótese de incidência do imposto, por se tratar de simples remessa de produtos para adquirentes na modalidade de Contratos de Comodato e de Contratos de Locação de Máquinas de Bebidas Quentes, e que foram emitidas as notas fiscais de venda com o destaque do imposto, no final do mês de acordo com o consumo verificado nas máquinas, tendo juntado cópias de contratos, relação das notas fiscais emitidas, conforme planilhas e cópias de notas fiscais às fls.2.108 a 2.944.

Na Pauta Suplementar do dia 24/07/2009, o processo foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF (fl.2.968), para a realização de revisão fiscal dos itens impugnados, no sentido de que fosse:

1. Intimado o autuado a apresentar demonstrativo, mensal, correlacionando as notas fiscais de remessas relacionadas às fls.20 a 51 e 32 a 52, com as notas fiscais de venda emitidas com o destaque do imposto devidamente escriturado no Registro de Saídas contratos.

2. Após o cumprimento da providência anterior, conferido o levantamento apresentado com os contratos e com os documentos fiscais.

3. Elaborado o demonstrativo de débito mensal da correlação comprovada, tomando por base o total apurado pelo autuante nas notas fiscais de simples remessas, com a dedução do total das vendas através de notas fiscais lançadas no Registro de Saídas nos respectivos meses, indicando o total de cada mês resultante.

O trabalho revisional foi devidamente realizado, conforme Parecer ASTEC/CONSEF nº 077/2010 (fls.2.971 a 2.972), sendo esclarecido que: *“O autuado entregou cópias das notas fiscais de simples remessa, sem destaque do ICMS, grampeadas em cópias do demonstrativo feito pelo autuante e também cópias dos contratos de comodato feito com os clientes, anexadas às cópias de notas fiscais de saída de mercadorias adquiridas, com emissão sempre no último decênio do mês e às vezes até no último dia. Foi entregue também planilha onde constam as notas fiscais de remessa, número da folha do anexo elaborado pelo autuante, razão social do cliente, data, nota fiscal de venda e respectivo número do contrato. O preposto do autuado, responsável pelo levantamento argumentou que no relatório das fls. 20 a 51 e 32 a 52 do PAF muitos clientes apareciam repetidas vezes e o contrato de comodato era o mesmo e que portanto, para evitar repetição, colocaria apenas uma vez o número do comodato, nas demais vezes ficaria em branco, para conseguir rapidez no atendimento. No entanto, a forma como o autuado entregou o relatório dificultou o levantamento de quantos contratos estão faltando, vez que ele deveria sempre que aparecesse um novo cliente na lista, colocasse o número do contrato, deixando de fazê-Ios nas vezes seguintes. No entanto foi colocado o numero do contrato de forma aleatória, aparecendo inicialmente vários clientes com linhas em branco, para adiante aparecer alguns com o numero do contrato, mas é certo que faltaram contratos e o próprio preposto do contribuinte admitiu que de fato, alguns contratos estavam faltando, apesar de constar o número do mesmo na nota fiscal de remessa tributada de mercadorias. No entanto, a amostragem apresentada é significativa, apesar de que todos os destinatários tem inscrição estadual, ficando prejudicada a análise da infração 02, feita exclusivamente com vendas a consumidores finais, a contribuintes não inscritos ou inscritos na condição de especial.”*

Com base em tais verificações, o revisor fiscal chegou às seguintes conclusões:

*“Da análise da planilha, verifica-se que, nos meses de janeiro e fevereiro de 2005 e também no mês dezembro de 2006, não apareceu nenhuma nota fiscal de remessa tributada, permanecendo o valor reclamado pelo autuante, de forma inalterada. Nos demais meses, à exceção dos meses de novembro de 2005 e julho e setembro de 2006, quando os valores reclamados pela autuado ficam reduzidos às diferenças respectivas de R\$ 83,71, R\$ 152,13 e R\$ 893,69, todos os outros meses apresentam diferença negativa, ou seja, os valores encontrados de ICMS destacado superam os valores reclamados pelo autuante. Se, de fato, as notas fiscais com destaque de ICMS se referem às notas fiscais de simples remessa sem o destaque de ICMS, o autuado recolheu a maior o imposto devido. É importante frisar que as notas fiscais apresentadas com destaque de ICMS fazem referência ao contrato firmado, à data do acordo e ao vendedor, mas não faz referências às notas fiscais de simples remessa, sem destaque de ICMS, ficando difícil comprovar se os produtos e valores tributados se referem aos mesmos produtos e valores que saíram nas notas de simples remessa. Também não foram apresentadas notas de devolução de mercadorias que porventura não tenha sido consumidas pelo comodatário, quando das simples remessa sem destaque do imposto. A análise da infração 02 ficou impossibilitada pelo fato de não haver notas fiscais e contratos de comodato apresentados para cálculo comparativo, dado que neste caso, os destinatários eram contribuintes não inscritos no cadastro de ICMS ou inscritos na condição especial.*

*De posse das notas fiscais de remessa com destaque de imposto d  
em planilha (em anexo), com os totais mensais para cada cliente*

*feito somatório mensal de todas as vendas tributáveis, comparadas com os valores reclamados pelo autuante, entre os meses de janeiro de 2005 e dezembro de 2006. Há situações em que não houve nenhuma remessa tributada no mês e em outras, houve mais de uma nota fiscal emitida para o mesmo cliente.”*

Para científicar o autuado do resultado da revisão fiscal foi expedida pela Infaz de origem a intimação constante à fl.3.166, que não foi entregue pelos Correios, que a devolveu com a observação “mudou-se” (fl.3.167). Diante disso, foi expedida intimação ao sócio José Paulo Freitas Guimarães, sendo devidamente recebida, conforme intimação e AR dos Correios às fls.3.170 a 3.171.

O autuado se manifesta às fls.3.174 a 3.185, faz um breve histórico de todas as imputações, e informa que conforme sua defesa datada de 28/08/2008, reconheceu o débito inerente às infrações 03 a 06, tendo recolhido o débito na forma de parcelamento de débito.

Quanto às demais infrações, aduz, em relação a infração 01, que o motivo da falta de destaque do ICMS nas saídas de mercadorias destinadas a contribuintes inscritos, deveu-se ao fato de que tais operações deram-se mediante simples remessa de produtos, decorrente da natureza da relação contratual estabelecida entre a defendant e seus clientes, não havendo, portanto, em alguns casos a efetiva circulação de mercadorias.

Destaca que a 2<sup>a</sup> JJF baixou o processo em diligência à ASTEC/CONSEF para que fosse feita uma revisão fiscal dos citados itens impugnados, tendo em vista a alegação de que foram emitidas notas fiscais por ocasião das vendas, cuja revisão fiscal passa a se manifestar.

Salienta que a revisão fiscal comprovou que a amostragem apresentada pela empresa, foi significativa, e apta a comprovar que realmente muitas das notas fiscais glosadas pela fiscalização tratavam-se de Notas Fiscais de simples remessa, sendo que o efetivo recolhimento do ICMS somente ocorria na circulação efetiva das mercadorias, mediante as notas fiscais de venda, devidamente acostadas nos autos.

Reitera sua alegação defensiva de que o motivo da falta de destaque do ICMS nas saídas de mercadorias destinadas a contribuintes inscritos, deveu-se ao fato de que tais operações deram-se mediante simples remessa de produtos, decorrente da natureza da relação contratual estabelecida entre a defendant e seus clientes, não havendo, portanto, em alguns casos a efetiva circulação de mercadorias.

Assevera que a circulação de mercadoria somente se configura, no final do mês, oportunidade esta, onde é feito o inventário das doses consumidas pelos clientes e, consequentemente emitida a nota de venda.

Chama a atenção de que todos os produtos de CFOP 5949 referem-se a produtos consumidos pelos clientes da defendant nas máquinas de café, cedidas pela BM Vending através de Contrato de Comodato. Trata-se de: NCF MOKACCINO, NCF CAPUCCINO; NESCAU NESTLÉ, dentre outros.

Faz novamente um detalhamento da modalidade das operações segundo os tipos de contratos com os seus clientes, qual seja:

*“1<sup>a</sup> Modalidade – Contrato de Comodato – são comercializadas doses de produtos cujos itens de estoque estão elencados acima. São feitas remessas dos insumos (Natureza de operação 599 Simples Remessa, ou CFOP 5949 Simples Remessa) para os Clientes e no final do mês são apuradas as doses através de leitura na própria máquina das quantidades de doses consumidas que são faturadas aos clientes.*

*O sistema de acordo com a quantidade de doses consumidas das máquinas, pela gramatura de cada produto faz o consumo nos itens que foram utilizados conforme Notas Fiscais de venda. As doses são formadas por mais de um insumo conforme exemplo abaixo:*

4005 - *Dose de Café com Leite – Insumos: 3089 Nescafé + 1481 Leite Mólico Nestlé + 3000 Açúcar + Embalagens (1942 Copo Térmico e 2000 Misturadores). ”*

Com isso, o defensor, argumenta que as entradas correspondem aos insumos enviados através de notas de remessa e de acordo com a quantidade consumida, são feitos inventários junto com a leitura das doses e o sistema faz o consumo dos insumos, e então são emitidas as notas fiscais com o destaque do ICMS, apenas sobre as doses consumidas.

“*2ª Modalidade – A empresa possui Contratos de Locação de Máquinas de Bebidas Quentes, com o Fornecimento (Venda) dos Insumos da Marca Nestlé nesse caso são vendidos os produtos que são consumidos nas Máquinas.*

*Assim o resumo da operação ora em comento seria aquela descrita na 1º modalidade, contrato de aluguel das máquinas cedidas pela autuada, e venda das doses efetivamente utilizadas nas máquinas, conforme Notas fiscais que demonstram as referidas vendas de insumos, na forma da amostragem anexa” (...).*”

Quanto a informação constante no parecer de que nos meses de janeiro e fevereiro de 2005 e também nos meses de dezembro de 2006, não apareceu nenhuma nota fiscal de remessa tributada, permanecendo o valor reclamado pelo autuante de forma inalterada, o defensor considerou tal conclusão equivocada, por entender que em relação ao mês janeiro de 2005, apesar de não haver notas fiscais de simples remessa, observa-se que todas as notas fiscais glosadas pelo autuante (código CFOP 5405) referem-se a produtos cujo recolhimento do ICMS aconteceu de forma antecipada a título de substituição tributária, conforme dispõe o art.353 do RICMS/97, a exemplo de molho de tomate, catchup, Nescafé e purê de batata, elencados ao longo deste artigo, não sendo exigido, no ano de 2006, o destaque desta substituição na NF.

Em relação às notas fiscais de simples remessa, com CFOP 5949, nos meses de dezembro de 2006, acostou ao processo cópias das mesmas (docs.fl.3.187 a 3.197)

Destaca a informação do diligente fiscal de que nos meses de janeiro e fevereiro de 2005 e dezembro de 2006, em relação às Notas Fiscais de Venda, houve recolhimento de ICMS a maior por parte do contribuinte, cujas respectivas diferenças ficam reduzidos para os valores de R\$83,71, R\$152,13 e R\$893,69, e que os demais meses apresentam diferença negativa, ou seja, os valores encontrados de ICMS destacado superam os valores reclamados pelo autuante.

Também discordou da conclusão de que as notas fiscais apresentadas com destaque de ICMS apesar de fazer referência ao contrato firmado, à data do acordo e ao vendedor, não faz referência às notas fiscais de simples remessa (sem destaque de ICMS) ficando difícil comprovar se os produtos e valores tributados referem aos mesmos produtos e valores que saíram nas notas de simples remessa, argüindo que já demonstrou que a circulação de mercadoria somente se configura, no final do mês, onde é feito o inventário das doses consumidas pelos clientes e, consequentemente, emitida a nota de venda.

Para comprovar essa alegação, diz estar juntando mais uma vez, a título de amostragem; Planilha demonstrativa das notas fiscais de remessa, devidamente sincronizadas com os contratos e as notas fiscais de saída (efetiva venda) das mercadorias. (doc.fl. 3.199)

Frisa que na planilha apresentada existem 5 (cinco) operações de remessa, espelhadas pelo CFOP 5949, quais sejam; NF 6060, NF 7100, NF 7708, NF 7984, NF 7985, que se analisadas cada operação em separado tem-se a seguinte documentação:

- ✓ “*Em relação a NF de remessa n.º 6060, tem-se que esta encontra-se atrelada a NF de venda n.º 6228 que, por sua vez, refere-se ao contrato n.º 385 celebrado entre a Companhia e a Faculdade Fabac, conforme documentos em anexo;* (docs.fl.3.201 a 3.214)
- ✓ “*Em relação a NF de remessa n.º 7100, tem-se que esta encontra-se atrelada a NF de venda n.º (s) 7098, 7169, 7255, 7272, 7322, 7403, 7488, que, por sua vez, refere-se ao contrato n.º 385 celebrado entre a Companhia e a Faculdade Fabac, conforme documentos em anexo;* (docs.fl.3.201 a 3.214)

*entre a Companhia e o Ibametro, conforme documentos em anexo; (docs.fl.3.216 a 3.242)*

✓ *Em relação a NF de remessa n.º 7708, tem-se que esta encontra-se atrelada as NF's de venda n.º (s) 7882 e 7888 que, por sua vez, refere-se ao contrato n.º 385 celebrado entre a Companhia e a Faculdade Fabac, conforme documentos em anexo; (docs.fl.3.244 a 3.262)*

Salienta, ainda, que as operações são de simples remessa (CFOP 5949), consumidos por seus clientes nas máquinas de café cedidas pela empresa através de contrato de Comodato, entre eles: NCF MOKACCINO, NCF CAPUCCINO, NESCAU NESTLÉ, etc,

Com relação à infração 02, referente a acusação de que foram realizadas saídas de mercadorias tributáveis destinadas a consumidores finais não inscritos ou inscritos no cadastro na condição de especial, efetuadas sem o correspondente destaque do ICMS, discordou da diligência de que esta infração restou impossibilitada pelo fato de não haver notas fiscais e contratos de comodato apresentados para cálculo comparativo, uma vez que, nestes casos os destinatários eram contribuintes não inscritos no cadastro de ICMS ou inscritos na condição de especial.

Ressalta que a referida operação descrita pela defendant na consecução de suas atividades comerciais já foram objeto de fiscalização pela SEFAZ, nos autos do processo nº 206882.0111/04-0, cuja conclusão fiscal foi no sentido de acatar os argumentos da defendant e baixar o débito relacionado a esta infração.

Reafirma que o motivo da falta de destaque do ICMS nas saídas de mercadorias destinadas a contribuintes inscritos e não inscritos, é que tais operações dar-se-iam mediante simples remessa de produtos, decorrente da natureza da relação contratual estabelecida entre a defendant e seus clientes, cujas doses consumidas tiveram o imposto recolhido pelos seus clientes.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante tomou ciência da revisão fiscal à fl.3.263, porém, nada comentou a respeito.

O processo foi submetido à pauta suplementar do dia 14/09/2010, sendo decidido pela desnecessidade da realização de diligência, por considerar que os autos contém todos os elementos necessários para uma decisão sobre a lide.

## VOTO

Depois de examinar todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos levantamentos efetuados pelo autuante com base nos documentos fiscais do contribuinte autuado.

No mérito, quanto aos itens 03 a 06, tendo em vista o reconhecimento do cometimento das infrações imputadas, fica encerrada a lide quanto a tais itens, inclusive o autuado já comprovou que o débito a eles inerentes foram objeto de processo de parcelamento do débito, conforme documentos às fls.2.950 a 2.954.

Quanto aos itens impugnados, o fulcro da autuação do item 01, é de falta de recolhimento do ICMS de mercadorias tributáveis destinadas a contribuintes devidamente inscritos, efetuadas sem o correspondente destaque do ICMS, enquanto que o item 02, diz respeito a saídas de mercadorias tributáveis, destinadas a consumidores finais não inscritos, ou inscritos no Cadastro na condição Especial, através de notas fiscais com natureza da operação “Simples Remessa”, efetuadas sem o correspondente destaque de ICMS.

A conclusão fiscal de ambos os itens está baseada na constatação de remessa de produtos para vendas fora do estabelecimento.

Ao defender-se o sujeito passivo esclareceu que sua atividade consiste em vender café e de bebidas quentes para os seus clientes, mediante contr

Created with

locação, cujos produtos são remetidos como “simples remessa”, e ao final do mês são apuradas as doses através de leitura na própria máquina das quantidades de doses consumidas que são faturadas aos clientes, ocasião em que é pago o imposto sobre os produtos efetivamente consumidos.

A sistemática adotada pelo contribuinte se assemelha a remessa de mercadoria para vendas fora do estabelecimento. Como regra geral, neste tipo de comercialização, a remessa das mercadorias é efetuada por meio de Nota Fiscal – Simples Remessa, e quando da efetiva venda, é emitida a Nota Fiscal de venda.

Ou seja, o estabelecimento que promover saídas de mercadorias para realizar operações fora do estabelecimento, deve emitir Nota Fiscal, relativa a totalidade das mercadorias remetidas, com destaque do ICMS calculado pela aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre o valor da mercadoria, na qual devem ser indicados, além dos demais requisitos exigidos, os números e as respectivas séries de notas fiscais a serem emitidas por ocasião das vendas efetivas.

Na venda efetiva das mercadorias remetidas, deverá ser emitida Nota Fiscal, que, além dos demais requisitos exigidos, conterá o número, a série e a data da emissão da Nota Fiscal emitida por ocasião da saída.

No retorno das mercadorias não vendidas, o contribuinte arquivará a primeira via da nota fiscal de remessa e emitirá Nota Fiscal, para fins de entrada, para se creditar do imposto relativo as mercadorias que não foram vendidas, mediante lançamento desse documento no livro Registro de Entrada.

Para facilitar um melhor entendimento e deslinde da questão discutida nos autos transcrevo os artigos 417 e 419 do RICMS/97, que disciplinam a sistemática das operações de vendas fora do estabelecimento, *in verbis*:

*“Art. 417. Nas saídas internas e interestaduais de mercadorias para realização de operações fora do estabelecimento sem destinatário certo, inclusive por meio de veículo, em conexão com o estabelecimento fixo, promovidas por contribuinte que apure o imposto pelo regime normal, será emitida nota fiscal para acompanhar as mercadorias no seu transporte, com destaque do ICMS, quando devido, adotando-se como base de cálculo qualquer valor, desde que não inferior ao do custo das mercadorias, e como alíquota a vigente para as operações internas.*

*§ 1º A Nota Fiscal de remessa emitida na forma do caput deste artigo conterá, no campo "Informações Complementares", a indicação dos números e da série, quando for o caso, dos impressos de Notas Fiscais a serem emitidas por ocasião da venda das mercadorias.*

*§ 2º A escrituração da Nota Fiscal de remessa será feita de acordo com a seguinte orientação:*

*I - no Registro de Saídas, o valor das mercadorias será consignado apenas nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações ou Prestações sem Débito do Imposto - Outras";*

*II - no Registro de Apuração do ICMS, o valor do imposto será consignado, no último dia do mês, no quadro "Débito do Imposto - Outros Débitos", com a expressão "Remessa para venda fora do estabelecimento".*

*§ 3º O contribuinte poderá creditar-se do imposto recolhido em outra unidade da Federação, relativamente às operações realizadas fora do território baiano, sendo que o crédito a ser utilizado não poderá exceder à diferença entre a quantia resultante da aplicação da alíquota vigente na outra unidade da Federação sobre o valor das operações e o valor do tributo devido a este Estado calculado sobre o mesmo valor pela alíquota aplicável às operações interestaduais realizadas entre contribuintes.*

.....

*§ 5º Ao efetuar vendas fora do estabelecimento, por ocasião da entrega ao adquirente, será emitida Nota Fiscal, sendo a base de cálculo o efetivo valor da operação, quando não prevista expressamente de forma diversa em outra disposição regulamentar.*

*Art. 419. Para poder operar pelo sistema previsto nesta subseção, o contribuinte deverá fazer prévia comunicação nesse sentido à repartição fazendária do seu domicílio fiscal.”*

Analizando a sistemática de vendas do autuado, verifico que nas notas fiscais de remessas foi consignado o CFOP 5949, e no campo de informações complementares consta “não incidência de ICMS conforme artigo 6º, inciso IX, do RICMS/97”. Portanto, a aludida sistemática adotada pelo contribuinte não se enquadra na norma prevista para vendas fora do estabelecimento, cuja documentação apresentada na defesa não atende às disposições legais, merecendo ressaltar que o estabelecimento autuado não está autorizado, mediante regime especial, a operar no sistema previsto na legislação transcrita.

Quanto a alegação de que a operação que resultou na presente exigência fiscal já foi objeto do de fiscalização no Auto de Infração nº 206882.0111/04-0, verifiquei no referido processo que os fatos apurados se referiram a exigência de imposto decorrente de diferenças apuradas em auditoria de estoques e de estorno de crédito fiscal de ICMS em desacordo com o Termo de Acordo celebrado na forma do Decreto nº 7.799/00, matérias diversas da trata neste autos.

Contudo, apesar disso, para evitar futura alegação de cerceamento de defesa, e visando a busca da verdade material, tendo em vista que o autuado alegou ter pago o imposto por ocasião das vendas, o órgão julgador, na fase de instrução, converteu o processo em diligência à ASTEC do CONSEF para que fosse intimado o autuado a apresentar demonstrativo, mensal, correlacionando as notas fiscais de remessas relacionadas às fls.20 a 51 e 32 a 52, com as notas fiscais de venda emitidas com o destaque do imposto devidamente escriturado no Registro de Saídas, bem como, os respectivos contratos. E após o atendimento desta providência, elaborasse o demonstrativo de débito mensal da correlação comprovada, tomando por base o total apurado pelo autuante nas notas fiscais de simples remessas, com a dedução do total das vendas através de notas fiscais lançadas no Registro de Saídas nos respectivos meses, indicando o total de cada mês.

O trabalho revisional foi devidamente realizado, conforme Parecer ASTEC/CONSEF nº 077/2010 (docs.fls.2.971 a 2.972), que foi elaborado com base nos demonstrativos às fls.2.975 a 2.991, e nos documentos relativos a contratos de comodato, notas fiscais de saídas em confronto com o levantamento fiscal. Analisando os referidos documentos é possível confirmar a conclusão da revisão fiscal, em relação à infração 01, qual seja, de que:

- a) nos meses de janeiro e fevereiro de 2005 e também no mês dezembro de 2006, não apareceu nenhuma nota fiscal de remessa tributada, permanecendo o valor reclamado pelo autuante, de forma inalterada, nos valores de R\$ 373,60; R\$ 20,38 e R\$ 742,79, respectivamente;
- b) nos meses de novembro de 2005 e julho e setembro de 2006, os valores reclamados pela autuado ficam reduzidos às diferenças respectivas de R\$ 83,71, R\$ 152,13 e R\$ 893,69;
- c) nos demais meses apresentam diferença negativa, em razão de os valores encontrados de ICMS destacado superaram os valores reclamados pelo autuante;
- d) não foram apresentadas notas de devolução das mercadorias não consumidas pelo comodatário.

Além disso, foi observado ainda que as notas fiscais apresentadas com destaque de ICMS fazem referência ao contrato firmado, à data do acordo e ao vendedor, mas não faz referências às notas fiscais de simples remessa, sem destaque de ICMS, o que realmente, tem razão o diligente no sentido de que não é possível comprovar se os produtos e valores tributados se referem aos mesmos produtos e valores que saíram nas notas de simples remessa

Observo que o trabalho revisional foi efetuado em conformidade com a solicitação do órgão julgador, ou seja, foi elaborado demonstrativo de débito correlacionando as notas fiscais de simples remessa, objeto da autuação, com as notas fiscais de saídas lançadas no Registro de Saídas nos respectivos meses, em relação a cada contrato de comodato, e o autuado não apontou erro na sua elaboração.

A guisa de exemplo, tomando por base o mês de maio de 2005, vejamos, no quadro abaixo, como foi feita a correlação entre as remessas e as vendas de mercadorias, evidenciando na maioria das remessas, que houve o recolhimento nas vendas das mercadorias relacionadas nas notas fiscais de simples remessa:

COMODATÁRIO	CONTRATO	NF SAÍDA	ICMS DEB.
Lojas Americanas	6185	6185	89,60
Carballo Faro	477	6175/6184	393,49
AGT Combustíveis	145	6211	50,28
Kordasa Brasil	203	6064/6129	898,18
Policarbonato do Brasil	507	6174	462,43
Soma do ICMS debitado			1.893,98
ICMS reclamado no AI			54,70
Diferença			1.839,28

No que tange à infração 02, foi informado que a análise ficou impossibilitada pelo fato de não haver notas fiscais e contratos de comodato apresentados para cálculo comparativo, dado que neste caso, os destinatários eram contribuintes não inscritos no cadastro de ICMS ou inscritos na condição especial.

Não foi comprovado pelo autuado sua alegação de que os produtos constantes nas notas fiscais glosadas com CFOP 5404, tiveram o imposto pago pelo regime de substituição tributária.

Nestas circunstâncias, mantenho em parte o lançamento dos itens em comento, nos valores acima apurados na revisão fiscal, uma vez que, o revisor fiscal tomando por base as notas fiscais de remessa com destaque de imposto de ICMS, elaborou a planilha constante às fls.2.975 a 2.991, com os totais mensais para cada cliente com contrato de comodato e mediante o somatório mensal de todas as vendas tributáveis, comparadas com os valores reclamados pelo autuante, entre os meses de janeiro de 2005 e dezembro de 2006, concluindo que há situações em que não houve nenhuma remessa tributada no mês e em outras, houve mais de uma nota fiscal emitida para o mesmo cliente.

Quanto a alegação de que não é devido o imposto em parte das mercadorias, por força da substituição tributária nas entradas das mesmas, o autuado não apresentou qualquer levantamento para fosse avaliada a possibilidade de diligência para a depuração dos valores com esta situação tributária.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$61.389,80, conforme quadro abaixo, alterando-se o demonstrativo de débito da infração 01:

INFRAÇÃO	VL.INICIAIS	VL.DEVIDOS
1	14.774,99	2.266,30
2	2.874,41	2.874,41
3	8.824,52	8.824,52
4	43.075,77	43.075,77

5	2.889,36	2.889,36
6	1.459,44	1.459,44
TOTAIS	73.898,49	61.389,80

DEMONSTRATIVO DO  
DÉBITO

Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Vr.do Débito	INF.
31/01/2005	09/02/2005	2.197,64	17	50	373,60	1
28/02/2005	09/03/2005	119,88	17	50	20,38	1
30/11/2005	09/12/2005	492,41	17	50	83,71	1
31/07/2006	09/08/2006	894,88	17	50	152,13	1
30/09/2006	09/10/2006	5.257,00	17	50	893,69	1
31/12/2006	09/01/2007	4.369,35	17	50	742,79	1
				TOTAL	2.266,30	

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281401.0046/08-0, lavrado contra **BM VENDING ALIMENTOS E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado a efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$59.939,36, acrescido das multas de 50% sobre R\$2.266,30 e 60% sobre R\$57.663,06, previstas no artigo 42, I, “a” e II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no total de **R\$ 1.459,44**, prevista no inciso XI da citada Lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de outubro de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR