

A. I. N° - 281317.0012/04-6  
AUTUADO - BAHIA FOTO E GRÁFICA LTDA.  
AUTUANTE - JONEY CÉSAR LORDELLA DA SILVA  
ORIGEM - INFAC IGUATEMI  
INTERNET - 19.10.05

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N.º 0367-02/05**

**EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS.** **a)** FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Fato não negado pela defesa. Mantida a multa. **b)** CUPONS FISCAIS. CANCELAMENTOS EFETUADOS EM DESACORDO COM AS NORMAS REGULAMENTARES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Excluídas parcelas em relação às quais ficou evidenciado o efetivo cancelamento dos Cupons. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/9/04, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de apresentação dos comprovantes das operações ou prestações contabilizadas, especialmente as reduções “Z” relativas aos meses de janeiro a setembro de 2002, sendo aplicada multa de R\$ 90,00;
2. omissão de saídas de mercadorias tributáveis, por cancelamento de Cupons Fiscais em desacordo com as normas em vigor – o contribuinte não apresentou as 1<sup>as</sup> vias dos Cupons Fiscais cancelados, relativos a cancelamentos constantes nas reduções “Z” e na leitura da memória fiscal de equipamento emissor de Cupom Fiscal (ECF), sendo lançado imposto no valor de R\$ 4.004,36, com multa de 70%.

O contribuinte apresentou defesa alegando que, no caso do 1º item do Auto de Infração, o fisco, por outros meios, teve acesso às informações solicitadas, obtidas diretamente da memória da máquina ECF, realizando o trabalho de fiscalização, não tendo havido prejuízo para a fazenda estadual, tanto assim que o autuante se valeu dessas informações para lançar o imposto objeto da 2<sup>a</sup> infração, com base na redução “Z”, envolvendo o mesmo período, de janeiro a setembro de 2002. Evoca os princípios da razoabilidade e da eqüidade.

No tocante ao item 2º, a defesa nega que tivesse havido cancelamento irregular de Cupons Fiscais. Lembra que o descumprimento de obrigação acessória não é fato gerador de tributo. Comenta que, para apurar o valor do imposto lançado, o fiscal se baseou nas reduções “Z”, a partir da leitura da memória fiscal do ECF, equipamento que registra uma série de situações, entre elas a ocorrência de cancelamento de Cupons Fiscais. Diz que várias razões muitas vezes impedem a conclusão de negócios, por problemas quanto aos meios de pagamento ou por desistência do comprador. Por isso, não considera razoável concluir-se que as informações registradas no equipamento eletrônico referentes ao cancelamento de Cupons sejam capazes de provar que determinada mercadoria saiu ou não do estabelecimento. Segundo a defesa, tais informações na memória do ECF se prestariam no máximo a indícios de prova. Argumenta que, para demonstrar de forma cabal a saída de mercadorias, deveria a fiscalização proceder a um levantamento quantitativo de estoque. Aduz que, se a empresa quisesse deixar de pagar o imposto, decerto que não chegaria a registrar a venda da mercadoria e o subsequente cancelamento, conduta esta que daria azo a desconfiança do fisco. Prossegue dizendo que o fato de o contribuinte não entregar as 1<sup>as</sup> vias dos Cupons Fiscais cancelados constitui mero descumprimento de obrigação acessória, e não obrigação principal. Argumenta que a

jurisprudência do CONSEF é pacífica no sentido de não admitir a cobrança de imposto sem a prova da ocorrência do fato gerador, ou a cobrança, por via oblíqua, por presunção de fato gerador em vendas canceladas regularmente registradas na máquina ECF e apuração da base de cálculo através da soma destas. Transcreve a ementa de decisão da 2ª Junta. Alega que o estabelecimento é enquadrado no SimBahia como empresa de pequeno porte, de modo que a alíquota de 17% foi aplicada incorretamente. Argumenta que o tratamento fiscal dispensado às empresas do SimBahia tem por fundamento o princípio da progressividade, extensão do princípio da capacidade contributiva. Considera que, se fosse o caso de se manter o lançamento, ter-se-ia que conceder o crédito de 8%, previsto no § 1º do art. 19 da Lei nº 7.357/98, ou seguir a Orientação Normativa nº 1/02.

A defesa também questiona a aplicação da multa de 70%. Tece considerações em torno do que chama de falso pressuposto de omissão de saídas pela falta de exibição dos Cupons de vendas canceladas. Argumenta que o inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96 trata de falta de registro de documentos fiscais nos livros próprios. Argumenta que, em face disso, se a operação foi declarada na totalização “Z”, não houve falta de registro da operação, apenas o contribuinte não a tributou, considerando a situação fática do desfazimento da venda, e efetuou, na própria máquina ECF, o cancelamento do Cupom da venda. A seu ver, neste caso deveria ser aplicada a multa prevista no inciso XIX, por descumprimento de obrigação acessória, consistente no extravio ou perda dos Cupons Fiscais de vendas canceladas.

Requer a realização de diligência por fiscal estranho ao feito, para que, com relação aos Cupons de vendas canceladas, se faça uma série de verificações, que especifica. Pede a nulidade do lançamento, por insegurança e incerteza quanto ao critério adotado pelo fiscal autuante, ou que, se ultrapassado o pleito de nulidade, se decida pela improcedência dos dois lançamentos.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que os documentos a que se reporta o item 1º do Auto de Infração não lhe foram apresentados. Comenta que a multa em tal situação tem finalidade disciplinadora. Observa que a circunstância de a fiscalização conseguir obter, a um custo maior, parte das informações que estariam contidas nas reduções “Z” não descharacteriza o prejuízo ao acesso às demais informações contidas naqueles documentos, já que a leitura da memória fiscal, recurso utilizado para suprir a falta de apresentação dos documentos solicitados, contém apenas os detalhes de venda bruta, cancelamentos, descontos e totalizadores tributários, sem apresentar todas as demais informações que também têm relevância para a fiscalização, como contador de ordem de operação, informações financeiras, dentre outras. Comenta os termos da previsão legal. Considera caracterizados o infrator e a infração.

Quanto ao 2º item, o fiscal diz que a dedução de que houve omissão de saídas de mercadorias funda-se no fato de que o Cupom Fiscal é o documento entregue ao adquirente da mercadoria. Se o negócio é desfeito ou não se perfaz, o “adquirente” não levará o Cupom Fiscal, e se este é cancelado através do ECF deve ser anexado à redução “Z” do dia em que ocorrer o cancelamento. Do mesmo modo que ocorre com as Notas Fiscais, devem ser guardadas para apresentação ao fisco todas as vias dos Cupons, quando estes são cancelados. Aduz que a informação constante na leitura da memória fiscal de que ocorreram cancelamentos é um controle adicional, mas o que legitima o cancelamento é a manutenção do Cupom Fiscal cancelado, pois, do contrário, o que se entende é que a empresa fez a venda, entregou o Cupom Fiscal ao adquirente da mercadoria e depois cancelou o Cupom Fiscal para omitir a operação.

O fiscal diz que considera correta a multa de 70%, por dizer respeito a omissão de receitas tributáveis constatada por meio de levantamento fiscal, conforme inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O processo foi pautado para julgamento na sessão de 8/3/05. Na sessão de julgamento, o representante da empresa pediu para serem apreciados os memoriais trazidos à colação (fls. 88/107

e 110/115), no que foi atendido pela Junta, decidindo-se, naquela ocasião, que os autos fossem submetidos a diligência a cargo da Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, para depuração do lançamento relativo ao item 2º do Auto de Infração, nos termos da decisão às fls. 117-118.

O auditor designado para realizar a revisão informa que intimou o contribuinte a apresentar os Cupons Fiscais que, logo depois de emitidos, foram cancelados e em seguida foi emitido outro Cupom. Aduz que também o intimou a apresentar os Cupons Fiscais que, logo depois de emitidos, foram cancelados, sem que houvesse emissão de novo Cupom Fiscal em substituição ao Cupom cancelado. Informa que foram verificados os documentos fiscais apresentados pelo autuado, constatando que, na relação às fls. 12/25, anexada pelo autuante, diversos valores não foram comprovados, conforme está detalhado às fls. 139/145, encontrando-se anexas aos autos cópias dos Cupons, às fls. 146/357, juntamente com as devidas justificativas. Explica que os valores que foram comprovados através dos Cupons Fiscais constantes na relação às fls. 139/145 foram excluídos, tendo sido elaborada nova planilha com os valores remanescentes, conforme fls. 125/138. Conclui opinando pela redução do débito do item 2º do Auto de Infração para R\$ 853,65.

Foi mandado dar ciência da revisão do lançamento ao sujeito passivo, e este deu entrada em petição nestes termos: é freqüente a ocorrência de diversas situações que interferem na conclusão do negócio, acarretando o cancelamento do Cupom Fiscal; as informações registradas no equipamento eletrônico, referentes ao cancelamento de Cupom, não constituem prova de que a mercadoria saiu ou não do estabelecimento; a informação de cancelamento de Cupom Fiscal na memória do ECF poderia se prestar como indício de omissão de saída, mas não como fundamento principal de prova de sonegação; para a cabal demonstração da saída de mercadorias sem o registro fiscal da operação, o fisco deveria proceder a um levantamento quantitativo de estoque; ao registrar os cancelamentos dos Cupons, a empresa deu mostras de boa-fé, não podendo isso ser transformado em conduta ilícita pelo simples fato da perda ou extravio das primeiras vias dos Cupons Fiscais, pois essa questão constitui mero descumprimento de obrigação acessória; a empresa não pode ser apenada com a exigência da obrigação principal, criando-se nova hipótese de incidência do ICMS; a jurisprudência do CONSEF é pacífica no sentido de não admitir a cobrança de imposto sem a prova da ocorrência do fato gerador; houve necessidade de diligência por auditor estranho ao feito, e a diligência foi deferida, em atendimento ao princípio de apuração da verdade material, concedendo-se oportunidade ao contribuinte para elidir a acusação de omissão de saída de mercadoria; são várias as razões que implicam o cancelamento de Cupons, tais como, desistência da compra pelo cliente, erro quanto a desconto, erro de digitação, troca de mercadoria, mudança da forma de pagamento, e assim por diante; a empresa espera que seja acatado o parecer do revisor; a juntada aos autos de cópia da fita-detalhe correspondente à amostragem de Cupons cancelados, indicando o Cupom originário, o Cupom de cancelamento e o Cupom emitido em substituição, bem como as planilhas acompanhadas da justificativa, servem como prova documental em favor da empresa impugnante; relativamente a cada operação de venda cancelada, pode-se constatar a ocorrência de obediência à seqüência numérica do contador de reduções controlador da emissão de Cupom Fiscal, bem como a cronologia do espaço de tempo, minuto a minuto ou segundo a segundo, no intervalo da emissão do Cupom Fiscal, o cancelamento, e a emissão do Cupom Fiscal da efetiva operação; está explicada a motivação do cancelamento dos Cupons Fiscais, sem a saída física da mercadoria do estabelecimento; pede que o processo seja analisado e julgado conforme as circunstâncias e peculiaridades constantes dos autos, afastando as suposições e os meros indícios que não foram comprovados por prova direta, admitindo, contudo, no caso do item 2º, uma multa por descumprimento de obrigação acessória.

O fiscal autuante também se manifestou assinalando que a sua atitude de entender que houve omissão de saídas tributáveis em face de o contribuinte não ter apresentado as primeiras vias dos Cupons Fiscais é coerente, já que o Cupom Fiscal é o documento entregue ao adquirente da mercadoria. Se o adquirente desfaz o negócio, ele não leva o Cupom Fiscal, e se este é cancelado através do ECF, deve ser anexado à redução “Z” do dia em que ocorreu o seu cancelamento,

viabilizando a rápida constatação do ocorrido, como ocorre com as tradicionais Notas Fiscais, em relação às quais o entendimento é semelhante, devendo serem guardadas para apresentação ao fisco todas as vias, caso contrário, conclui-se que o contribuinte realizou a operação utilizando a via não apresentada. A informação constante na leitura da memória fiscal de que ocorreram cancelamentos é um controle adicional para que o fisco saiba que houve cancelamentos naquela data, mas o que legitima o cancelamento dentro das normas legais é a manutenção do Cupom Fiscal cancelado. Se o Cupom Fiscal cancelado não é apresentado, entende-se que a empresa fez a venda, entregou o Cupom Fiscal ao adquirente da mercadoria e depois cancelou o Cupom Fiscal entregue para não reconhecer aquela receita. Pondera que o auditor que procedeu à diligência fez constatações que são a lógica dos mecanismos de controle fiscal dos ECFs, haja vista que, se um Cupom Fiscal cancelamento é emitido, isso só ocorre na seqüência do Cupom Fiscal emitido. A seqüência do contador de ordem de operação (COO) e a proximidade de horário são características da própria situação de emissão de “cupom fiscal cancelamento”. A seu ver, a compra de um mesmo produto em momento imediato pode sugerir que foi o mesmo cliente, mas isso não constitui prova. Se foi o mesmo cliente, deveria ser guardado o Cupom Fiscal cancelado, pois nada garante que não foi outro cliente. O Cupom Fiscal cancelado pode representar uma venda efetiva, cujo documento fiscal foi cancelado em ato contínuo à sua ocorrência. Conclui que a documentação acostada aos autos pela empresa não pode ser aceita como elemento de prova suficiente para desconstituir toda a presunção de saídas não documentadas, uma vez que o extravio de Cupom Fiscal não pode caracterizar a boa-fé do contribuinte, pois, se assim fosse, não seria necessária a fiscalização. Opina pela manutenção da autuação.

## VOTO

O 1º tópico deste Auto de Infração diz respeito à falta de apresentação dos comprovantes das operações ou prestações contabilizadas, especialmente as reduções “Z” relativas aos meses de janeiro a setembro de 2002.

O contribuinte alega que o fisco, por outros meios, teve acesso às informações solicitadas, obtidas diretamente da memória da máquina emissora de Cupom Fiscal, não tendo a falta de apresentação dos aludidos comprovantes implicado prejuízo para a fazenda estadual, tanto assim que o autuante teve como lançar o imposto objeto da 2ª infração, com base na redução “Z”, envolvendo o mesmo período, de janeiro a setembro de 2002. Evoca os princípios da razoabilidade e da eqüidade.

A lei define essa infração de forma objetiva. Não foi negado que houve a falta de apresentação dos elementos solicitados. Considero caracterizada a infração tipificada no art. 42, XX, “a”, da Lei nº 7.014/96.

No 2º tópico, o autuado é acusado de omitir saídas de mercadorias tributáveis, por ter cancelado Cupons Fiscais de forma irregular.

A defesa fez uma série de ponderações, argumentando que teria havido apenas descumprimento de obrigação de natureza acessória. Citou várias razões que muitas vezes impedem a conclusão de negócios, por problemas quanto aos meios de pagamento ou por desistência do comprador.

O processo foi pautado para julgamento na sessão de 8/3/05. Na sessão de julgamento, o representante da empresa pediu para serem apreciados os memoriais trazidos à colação (fls. 88/107 e 110/115), no que foi atendido pela Junta, decidindo-se, naquela ocasião, que os autos fossem submetidos a diligência a cargo da Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, para depuração do lançamento.

O auditor designado para realizar a revisão informa que, com relação a vários Cupons Fiscais, logo em seguida ao cancelamento consta a emissão de outro Cupom, em caráter definitivo, mas há também Cupons Fiscais que foram cancelados sem que houvesse emissão de novo Cupom em

substituição ao Cupom cancelado. Informa que foram verificados os documentos fiscais apresentados pelo autuado, constatando que, na relação às fls. 12/25, diversos valores não foram comprovados, conforme está detalhado às fls. 139/145, encontrando-se anexas aos autos cópias dos Cupons, às fls. 146/357, juntamente com as devidas justificativas. Explica que os valores comprovados através dos Cupons Fiscais constantes na relação às fls. 139/145 foram excluídos, tendo sido elaborada nova planilha com os valores remanescentes, conforme fls. 125/138. Conclui opinando pela redução do débito do item 2º do Auto de Infração para R\$ 853,65.

Estou convencido de que, com a diligência efetuada, está sendo feita justiça. A inobservância de formalismos não pode acarretar pagamento de imposto. Se um Cupom Fiscal é cancelado e, logo em seguida, é emitido outro Cupom, cujos dados mantêm correspondência com o anterior, é razoável entender-se que de fato o cancelamento se deu, por alguma razão de ordem comercial. Porém, se um Cupom é cancelado e a empresa não dispõe da 1ª via, e não foi emitido outro Cupom em substituição ao cancelado, considero que se deva presumir que o cancelamento foi simulado.

O autuado reclama da multa de 70%, argumentando que a sanção cabível seria a prevista no inciso XIX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, por descumprimento de obrigação acessória, consistente no extravio ou perda dos Cupons Fiscais de vendas canceladas.

Está correta a multa de 70%, prevista no III do citado artigo, haja vista que o lançamento em discussão diz respeito a omissão de receitas tributáveis constatada por meio de levantamento fiscal.

Quanto ao critério de apuração do imposto, concordo com o autuado, no que concerne à sua condição de contribuinte inscrito no SimBahia, em parte do período considerado na ação fiscal. De acordo com o § 1º do art. 19 da Lei nº 7.357/98, deve ser abatido do débito levantado o crédito fiscal de 8% (crédito presumido) sobre o valor da saídas computadas na apuração do débito do imposto.

Em face do extrato do sistema de Informações do Contribuinte (INC) à fl. 11, é a seguinte a situação do contribuinte no cadastro estadual:

- a) de 17/1/02 a 30/4/02, “normal”;
- b) de 1/5/02 a 31/5/02, empresa de pequeno porte;
- c) de 1/6/02 a 31/8/02, “normal”;
- d) de 1/9/02 a 31/3/03, empresa de pequeno porte;
- e) de 1/4/03 a 30/4/03, “normal”;
- f) de 1/5/03 em diante, empresa de pequeno porte.

Com base nesses elementos, considerando que o débito do item 2º deste Auto de Infração comprehende os meses de fevereiro de 2002 a dezembro de 2003, e tomando por base os dados da revisão fiscal (fls. 123 e 125/138), refaço a seguir os valores efetivamente devidos. O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nas seguintes indicações:

DATA OCORR.	DATA VENC.	BASE DE CÁLCULO	DÉBITO DE ICMS (17%)	CRÉDITO (8%)	ICMS DEVIDO
28/02/02	09/03/02	-	-	-	-
31/03/02	09/04/02	56,30	9,57	-	9,57
30/04/02	09/05/02	120,40	20,47	-	20,47
31/05/02	09/06/02	27,60	4,69	2,21	2,48
30/06/02	09/07/02	121,70	20,69	-	20,69
31/07/02	09/08/02	137,30	23,34	-	23,34
31/08/02	09/09/02	709,90	120,68	-	120,68
30/09/02	09/10/02	154,20	26,21	12,34	13,87
30/11/02	09/12/02	491,80	83,61	39,34	44,27
31/12/02	09/01/03	252,70	42,96	20,22	22,74
31/01/03	09/02/03	237,50	40,38	19,00	21,38

28/02/03	09/03/03	293,20	49,84	23,46	26,38
31/03/03	09/04/03	329,40	56,00	26,35	29,65
30/04/03	09/05/03	144,30	24,53	-	24,53
31/05/03	09/06/03	151,40	25,74	12,11	13,63
30/06/03	09/07/03	199,30	33,88	15,94	17,94
31/07/03	09/08/03	318,90	54,21	25,51	28,70
31/08/03	09/09/03	415,50	70,64	33,24	37,40
30/09/03	09/10/03	175,60	29,85	14,05	15,80
31/10/03	09/11/03	217,20	36,92	17,38	19,54
30/11/03	09/12/03	213,30	36,26	17,06	19,20
31/12/03	09/01/04	254,00	43,18	20,32	22,86
					<b>Total</b> <b>555,12</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## 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 281317.0012/04-6, lavrado contra **BAHIA FOTO E GRÁFICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 555,12**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$ 90,00**, prevista no art. 42, inciso XX, “a”, da supracitada lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 7 de outubro de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN REIS FONTES – JULGADOR