

A. I. N° - 281317.0010/04-3
AUTUADO - BAHIA FOTO E GRÁFICA LTDA.
AUTUANTE - JONEY CESAR LORDELLO DA SILVA
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 09/11/05

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0400-03/05

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. É obrigação acessória do contribuinte, facilitar o acesso aos livros, documentos e demais elementos solicitados. Infração comprovada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE EXIBIÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO. Elidida a exigência fiscal com a apresentação do correspondente documento comprobatório do direito ao uso do crédito fiscal. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. a) NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. Os documentos fiscais não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto, por isso, é devido o tributo exigido. b) CUPOM FISCAL. CANCELAMENTO NÃO COMPROVADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 5. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não obstante ter sido comprovado o cometimento da irregularidade apurada, considerando que a infração 06 também trata de presunção abrangendo o mesmo período, deve prevalecer apenas a infração 06, no exercício de 2001, e por isso, é insubsistente a infração 05, excluindo-se do débito o valor correspondente. 6. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas (infração 06). Autuado comprova escrituração das notas fiscais, referentes à infração 07, por isso, considera-se indevido o imposto exigido por falta de contabilização dos documentos fiscais dessa infração. Entretanto, houve cometimento de infração à obrigação acessória vinculada à imputação, sendo devida a respectiva multa. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o

pedido de nova diligência fiscal. Auto de Infração
PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2004, refere-se à exigência de R\$39.762,91 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70% além da multa no valor de R\$90,00, por falta de cumprimento de obrigação acessória, em decorrência de:

1. Falta de apresentação das notas fiscais de entradas de mercadorias relativas ao exercício de 2002 e as reduções Z relativas aos meses de agosto e setembro de 2002, sendo exigida a multa no valor de R\$90,00.
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Notas Fiscais de números 726, 727 e 728 emitidas pela empresa A. O. N. de Oliveira (Casa Oliveira), no mês 06/2001. Valor do débito: R\$269,61.
3. Omissão de saídas de mercadorias pela falta de lançamento de documento fiscal nos livros fiscais próprios. Consta, na descrição dos fatos, que se trata das notas fiscais modelo 1, de números 435 e 437, de venda de mercadoria e 527, de transferência para comercialização. Valor do débito: R\$120,22.
4. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis em decorrência de cancelamento de cupom fiscal, em desacordo com as normas em vigor. Consta, que o contribuinte não apresentou à fiscalização as primeiras vias dos cupons fiscais cancelados, sendo apurado o montante devido a partir da leitura da memória fiscal fornecida pelo contribuinte, nos exercícios de 2001 a 2003. Valor do débito: R\$20.981,24.
5. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes. Diferença entre os saldos das contas fornecedores constantes no diário e o saldo devido, levantado pela fiscalização, com base nas notas fiscais de compras, nos exercícios de 2001 a 2003. Valor do débito: R\$17.436,91.
6. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas não registradas, relativamente às notas fiscais de números 18770, da Noritsu do Brasil Ltda; 1573, da Ramos & Boccallethi Projeto e Iluminação Ltda.; 4677, Smartwall Internacional Ltda, todas arrecadadas através do sistema CFAMT, sendo exigido o imposto no valor de R\$667,65.
7. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, referente às notas fiscais de números 813 e 814, da A. O. N. de Oliveira, sendo exigido o imposto no valor de R\$287,31.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 213 a 239), alegando que em relação à primeira infração, o Fisco, por outros meios, obteve acesso à informação solicitada, realizando o trabalho de fiscalização, por isso, entende o defendente que não houve qualquer prejuízo para a Fazenda Estadual. Disse que as reduções Z não fizeram falta, uma vez que os dados foram obtidos diretamente da memória fiscal do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF). Assim, com base nos Princípios da Razoabilidade e da Equidade, argumenta que não cabe a manutenção da multa exigida.

Infração 02: alega que em relação às notas fiscais indicadas pela fiscalização, de números 726, 727 e 728, emitidas pela empresa A. O. N. Oliveira, objeto da exigência fiscal, todas existem e estão anexadas aos autos, juntamente com a defesa, para comprovar a regularidade do crédito fiscal.

Infração 04: argumenta que a presunção do Fisco de que o cancelamento de cupom fiscal resulta na omissão de saídas não corresponde à realidade de muitas empresas, prejudicando o

contribuinte que cumpre suas obrigações. Diz que é comum a ocorrência de diversas situações que interferem na conclusão dos negócios, o que leva ao cancelamento de cupom fiscal, a exemplo de um cliente que compra com cartão de crédito, e o crédito não é aprovado pela administradora, ou ainda, quando o cliente desiste da compra. Em tais casos, a operação de compra e venda não chega a se concretizar, e não há que se falar em sonegação, uma vez que o preço da mercadoria não chegou a ser recebido, nem houve a tradição do bem. Assim, entende que as informações registradas no equipamento, referentes ao cancelamento de cupom, são suficientes para confirmar se determinada mercadoria saiu ou não do estabelecimento, salientando que o fato de o contribuinte não entregar as primeiras vias dos cupons fiscais cancelados constitui mero descumprimento de obrigação acessória, e não obrigação principal. Afirma que a própria jurisprudência do CONSEF é pacífica no sentido de não admitir a cobrança de imposto sem a prova da ocorrência do fato gerador. Pede a improcedência desta infração 04.

O defendente argumenta que se trata de empresa de pequeno porte do SIMBAHIA, e por isso, entende que é incorreta a aplicação da alíquota de 17%, argumentando que neste caso, o Fisco desrespeita a progressividade das alíquotas estabelecida no SIMBAHIA. Assim, diz que, se ultrapassado o argumento apresentado anteriormente, se deve observar a correta aplicação das alíquotas, e se for o caso de manter o lançamento fiscal, deve ser concedido o crédito fiscal de 8%, conforme § 1º, do art. 19, da Lei 7.357/98, ou seguir a Orientação Normativa nº 01, de 10/07/02.

Quanto à multa de 70%, diz que a aplicação dessa multa depende que efetivamente haja imposto não recolhido e que se chegue a essa conclusão através de apuração de atos fraudulentos. Argumenta que, pelo fato do cancelamento da venda, não se pode concluir que houve omissão de saídas através da simples leitura da memória do ECF, porque sem a realização de levantamento quantitativo de estoque, exercício fechado, não se pode chegar à conclusão de que houve a mencionada infração, por isso, entende que há inadequação e impropriedade na indicação da multa de 70%. Reafirma que é o caso de aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso XIX, do art. 42, da Lei 7.014/96.

Infração 05: O defendente alega: “quando se fala em omissão de saídas ou receitas se pressupõe a ocorrência de venda não documentada ou registrada” e que “omissão de saídas/receitas é o gênero do qual são espécies, dentre outras, o passivo fictício, os suprimentos de caixa e a movimentação bancária não contabilizada”. Diz que o autuante elenca valores referentes ao passivo fictício, e desconsidera a infração 4, que também se refere a suposta omissão de saída, embora por fundamento diverso. Assim, entende que se existe uma omissão de saída no valor de R\$13.413,93, no exercício de 2001, referente a omissão de saída por cancelamento de cupom fiscal e outro valor de omissão de saídas de R\$1.553,58, no mesmo exercício, referente a passivo fictício. O defendente entende que o valor da omissão maior engloba o valor menor, por isso, pede a improcedência desta infração.

O autuado alega, também, que constatou erros no levantamento das contas do passivo, especialmente na identificação do saldo final do exercício fiscalizado, pela desconsideração de documentos comprobatórios de pagamentos a fornecedores, além das justificativas para abatimento na data do balanço de valores inclusos nos saldo a pagar de compras a prazo. Cita alguns exemplos, fls. 228 a 230, reiterando o pedido de improcedência da autuação, devido aos equívocos apontados, pedindo também a realização de revisão por estranho ao feito.

Infração 06: alega que em relação às mercadorias constantes da relação de notas fiscais, elaborada pelo autuante, trata-se de mercadoria para consumo ou ativo imobilizado, a exemplo das seguintes notas fiscais:

- NF 18770, da NORITSU, que se refere à aquisição de rolete cilíndrico, que é peça de reposição para máquina de revelação de filme;

- NF 1573, emitida pela RAMOS & BOCCALLETHI, que se refere à aquisição de luminárias, cuja destinação é o ativo imobilizado;

Ressalta que a NF 4677, emitida pela SMARTWALL INTERNACIONAL LTDA. não foi identificada nos arquivos da empresa, e por isso, o autuado desconhece o tipo da mercadoria, a sua procedência e a indicação do nome do destinatário no documento fiscal.

Infração 07: argumenta que as notas fiscais 813 e 814, e mais a NF 807 estão com os correspondentes registros na escrita contábil, conforme cópia do livro Razão que acosta aos autos. Cita o Acórdão CJF N 005/-11/02, apresentando o entendimento de que se houve registro na escrita contábil não há que se falar em omissão de saídas, o que daria razão à aplicação de uma multa por descumprimento de obrigação acessória por falta de escrituração dos documentos fiscais no Registro de Entradas. Entende que a falta de lançamento no Registro de Entradas não traz prejuízo ao Estado, ao contrário, traz prejuízo ao autuado, uma vez que o registro de entrada é capaz de garantir o crédito fiscal referente ao imposto cobrado na operação anterior. Cita o § 4º, do art. 4º, do RICMS, e pede a improcedência da exigência fiscal.

O autuado assegura que há situações no presente processo que precisam ser esclarecidas por Auditor Fiscal estranho ao feito, por isso, pede a realização de diligência: a) em relação aos cupons fiscais cancelados (infração 04); b) quanto à infração 05 para excluir da base de cálculo os erros alegados nas razões de defesa; c) referente às infrações 06 e 07, que apuraram falta de registro de notas fiscais, pede que o diligente informe se esses documentos estão contabilizados no livro Razão e qual a destinação das mercadorias. Por fim, pede a nulidade das infrações 04 e 05, e se ultrapassada a nulidade dessas infrações requer a sua improcedência, bem como das infrações 01, 02, 06 e 07.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 259 a 263 dos autos, rebate as alegações defensivas argumentando que:

Infração 01: ficou caracterizada a ausência da apresentação de notas fiscais e reduções Z, conforme Termo de Arrecadação de Livros e/ou Documentos anexado ao PAF (fls. 12 a 14), documentos que foram solicitados por meio de intimações (fls. 09 e 11) e a lei autoriza a aplicação de multa com base na solicitação regularmente realizada.

Infração 02: se o contribuinte apresentou cópias dos documentos fiscais quando de sua defesa, não o fez durante o período da fiscalização. Questiona a apresentação dos originais das notas fiscais, uma vez que foram acostadas aos autos apenas as fotocópias. Diz que se forem apresentados os originais, não há porque manter o estorno de crédito.

Infração 03: Diz que o autuado não se insurge quanto a essa infração.

Infração 04: Diz que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis em decorrência da falta de apresentação das primeiras vias dos cupons fiscais, e o entendimento é considerar a não apresentação dos cupons cancelados como omissão de saídas, situação semelhante à notas fiscais, quando canceladas. Lembra que os documentos fiscais devem ser guardados para apresentação ao Fisco, e caso não sejam apresentados, caracteriza que o contribuinte realizou operação utilizando a via não apresentada. Mantém integralmente a exigência fiscal, bem como a multa indicada no Auto de Infração.

Infração 05: apresenta o entendimento de que as infrações contidas no presente Auto de Infração não se excluem em decorrência da caracterização do cometimento das infrações, haja vista que os procedimentos elencados como irregularidades praticadas pelo contribuinte somam-se, num grande volume de omissão de saídas. Diz que a omissão de saídas por cancelamento irregular de cupom fiscal não se confunde com passivo fictício. Reconhece dois equívocos na transcrição de valor do saldo do razão para o exercício de 2002, e por isso, informa que deixa de existir a

diferença de R\$6.952,73. Quanto ao saldo da conta do fornecedor A O N Oliveira é R\$1.801,44 e não R\$436,77, como alegou o defendente. Diz que, cada lançamento comprova os saldos irregulares de cada exercício e deve ser assim considerado para não ser deduzido no exercício seguinte, e se existiam títulos em aberto não há como considerar saldo inicial zero. Ademais, os valores lançados são a debito, referentes às respectivas baixas, desde que devidamente comprovadas e lançadas no livro Razão.

Infração 06: afirma que a omissão de saídas de mercadorias caracteriza-se pelo não lançamento das notas fiscais de entradas, e quando o contribuinte resolve não registrar a entrada de mercadorias, sejam tributáveis ou não, o faz com a finalidade de reduzir a necessidade de suprimento de caixa, e assim, deixar de oferecer à tributação valores correspondentes aos pagamentos omitidos. Assim, argumenta que não se levou em consideração se a mercadoria era ou não destinada à comercialização, mas o que constatou foi a falta de registro das entradas com a finalidade de omitir receitas que seriam necessárias para cumprir as obrigações.

Quanto à NF 4677, que o autuado diz desconhecer, o autuante informa que o mencionado documento fiscal foi arrecadado via CFAMT e que está anexado aos autos (fls. 204).

Infração 07: diz que, se o contribuinte apresentar o detalhamento dos valores parciais que compõem o pagamento indicado à fl. 256, e também apresentar os documentos originários da obrigação, entende que não há porque prosperar a exigência fiscal.

Tendo em vista as controvérsias existentes, esta 3ª JF, através da relatora Denise Mara Andrade Barbosa, decidiu converter o presente processo em diligência à ASTEC, para Auditor Fiscal estranho ao feito:

1. em relação à infração 02, intimar o autuado a apresentar os originais dos documentos fiscais e verificar a regularidade do uso do crédito fiscal em questão;
2. quanto à infração 05: a) verificar e retificar o levantamento fiscal, se comprovados os equívocos apontados pelo autuado (fl. 227 a 231); b) informar o percentual da receita de venda de mercadoria e da receita de prestação de serviço de revelação fotográfica, nos exercícios fiscalizados;
3. referente às infrações 04 e 05, como o contribuinte encontrava-se enquadrado como empresa de pequeno porte (SIMBAHIA), calcular o ICMS à alíquota de 17% e deduzir o crédito presumido de 8%, no mês de maio de 2002 e de setembro de 2002 a março de 2003 e maio de 2003 em diante;
4. quanto à infração 07, verificar se os pagamentos das NF's 813, 814 e 807 foram registradas na escrita contábil do sujeito passivo.

De acordo com o PARECER ASTEC Nº 090/2005, foi realizada a diligência fiscal, conforme solicitado pela relatora, sendo informado:

Infração 02: Foram apresentados os originais das notas fiscais, tendo sido constatando que os mencionados documentos fiscais estão devidamente registrados no livro Registro de Entradas de Mercadorias, e os créditos fiscais destacados foram lançados.

Infração 05: Foram verificados os equívocos apontados nas razões de defesa, indicados os valores corretos dos documentos fiscais questionados pelo contribuinte e apurados os percentuais de receitas de vendas de mercadorias e de prestação de serviços, de acordo com as saídas constantes no livro Registro de Apuração do ICMS, nos exercícios de 2001 a 2003. Foi apurado, também, o ICMS referente ao período em que o contribuinte encontrava-se enquadrado no SIMBAHIA à alíquota de 17% e considerado o crédito presumido de 8%, nos meses indicados no pedido da diligência fiscal, sendo elaborado o demonstrativo à fl. 274.

Infração 07: o diligente informa que foram verificados os lançamentos das notas fiscais de números 807, 813 e 814, constatando que “as mesmas estão lançadas de forma globalizada” mas os documentos de fls. 341/347 se referem aos documentos objeto da autuação e atestam a sua regularidade.

Por fim, o diligente informa que, após as retificações efetuadas, elaborou novo demonstrativo de débito (fl. 275) ficando alterado o total do débito originalmente exigido para R\$21.036,62.

Intimado a tomar conhecimento do PARECER ASTEC Nº 090/2004, o autuado apresentou nova manifestação (fls. 353 a 360) aduzindo que o diligente, no caso do passivo fictício, deixou de atentar que a parcela não comprovada, conforme saldo do livro Razão, do final do exercício de 2001, sendo objeto de autuação, não se transfere para o saldo inicial do próximo exercício (2002), porque irá se acumular no período, resultando na exigência de imposto em duplicidade. Entende o defendente que o diligente deveria reconstituir o saldo inicial da conta analítica do livro razão do ano seguinte, deduzindo o valor da base de cálculo do passivo fictício autuado, o que evitaria a superposição dos valores não comprovados. Pede que sejam acatadas as seguintes alegações:

1 - Exercício de 2002.

FORNECEDOR - DISTRON COMERCIAL LTDA: Foi apurada pela fiscalização a diferença de R\$1.430,30 durante o exercício de 2001. Logo, a diferença apurada em 2002, no valor de R\$4.691,50 deduzido valor de 2001, é passível de autuação apenas o valor de R\$3.261,20. Diz que, considerando o valor da diferença apurada em 2001 (R\$1.430,30), deduzido do valor do saldo final do exercício de 2002 (R\$30.614,87) perfaz um saldo de R\$29.184,57, que, confrontado com o somatório das duplicatas em aberto (R\$25.923,37), resulta na diferença de R\$3.261,20.

2 - Exercício de 2003: Diz que é preciso reconhecer os efeitos danosos da repercussão do Passivo Fictício de 2002 sobre o saldo de balanço de 31/12/2003, e que, para retificar o Passivo Fictício em 2003, é necessário reconhecer o erro na anotação do saldo final do Livro Razão, referente à empresa A O N Oliveira, que é de R\$436,77, enquanto o autuante constou como R\$1.801,44. O defendente afirma que se deve excluir do saldo de balanço em 31/12/2003 o valor de R\$22.006,80 relativo à NF 45283, emitida em 25/03/2003 pela Kodak, uma vez que houve o registro, por lapso, como compra a prazo, quando deveria ter sido lançada como bonificação recebida conforme documento à fl. 248.

O defendente pede que seja retificado o PARECER ASTEC Nº 90/2005, e com relação ao crédito presumido (de 8%) das infrações 04 e 05, argumenta que “fica ressalvado o direito de manifestação de inconformidade do contribuinte, quando se explicitar a fundamentação da concessão do abatimento, com base em dito documento de fl. 15 (cuja cópia o contribuinte impugnante não recebeu), apenas para o período de março de 2002, setembro/2002 a março/2003 e de maio de 2003”. Quanto às planilhas de fls. 173/275, disse que se erro material de cálculo existir, este poderá ser corrigido a qualquer tempo, não se operando os efeitos da preclusão, cabendo, de ofício, aos Srs. Julgadores conferi-los, atestando a sua exatidão.

Quanto às infrações 02 e 07, diz que nada tem a comentar, tendo em vista que a diligência declarou a inexistência da infração apontada pelo autuante.

Referente à infração 04, diz que a falta de exibição dos cupons fiscais cancelados não poderá significar comprovação de fraude, com quer a fiscalização, porque seria apenas um indício que ensejaria à fiscalização utilizar outros meios de auditoria fiscal ao seu alcance. Entende que, se a relatora quer buscar a comprovação fática de inoccorrência de omissão de saídas, a empresa poderá em outra diligência explicar ao diligente, pela fita detalhe, a motivação do cancelamento do cupom fiscal, além do desfazimento da compra. Assim, o defendente repete os argumentos da impugnação inicial, e acrescenta que são fatores incontrolláveis, como a indecisão do cliente no momento de concretização do pagamento, escolha de outra mercadoria ou desistência da compra.

Pede que seja analisado e julgado o presente processo, de acordo com as circunstâncias e peculiaridades constantes nos autos, afastando suposições e meros indícios. Por fim, apresenta o entendimento de que deveria ser exigida apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória, e não pode prosperar a cobrança de imposto. Pede a realização de diligência complementar para infração 04.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante (fls. 366 a 368), esclarecendo o seguinte:

1. Quanto à infração 05, já reconheceu que houve dois equívocos de transcrição de valor do saldo do livro Razão, apontados na impugnação do autuado (fl. 228), por isso, deixa de existir a diferença de R\$6.952,73 para a conta do fornecedor Clypecolor que apresenta regularidade no saldo. A diferença de R\$32.239,03, da conta do fornecedor Distron passa a ser de R\$4.691,50, como reconhecido pelo defendente. Diz que o autuado deveria comprovar a composição do saldo do Razão, o que não fez em sua impugnação.
2. Referente à repercussão, alegada pelo autuado, diz que se existem títulos em aberto em um exercício, não há como considerar repercussão no ano posterior, pois o saldo inicial considerado é zero. Cada levantamento demonstra os saldos irregulares de cada exercício e deve ser assim considerado, e não se deduzido no exercício seguinte.
3. Em relação à infração 04, argumenta que, se o cliente desfaz o negócio ou se há devolução, não levará o cupom fiscal, e este sendo cancelado deve ser anexado à redução Z do dia em que ocorreu o seu cancelamento. Diz que o procedimento é semelhante ao aplicado para as notas fiscais, quando canceladas, e a informação constante da memória fiscal de que ocorreu cancelamento é um controle adicional para que o Fisco tome conhecimento de que houve cancelamento naquela data. Reafirma o entendimento de que a omissão de saídas por cancelamento de cupom não comprovado não se confunde com a existência de passivo fictício.

Na sessão de julgamento, o defensor do autuado apresentou petição acompanhada de uma planilha denominada “Relatório dos Cancelamentos” dos cupons fiscais (infração 04), requerendo a realização de nova diligência fiscal a ser realizada por preposto da ASTEC.

VOTO

Inicialmente, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de revisão e nova diligência fiscal por estranho ao feito, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, “b”, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide.

Rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal, e não foi constatado cerceamento do direito de defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo, apurados consoante levantamentos e documentos acostados aos autos.

No mérito, a primeira infração refere-se à multa de R\$90,00 pela falta de exibição ao fisco de notas fiscais de entradas de mercadorias relativas ao exercício de 2002, e as reduções Z, solicitadas através de intimação à fl. 09 do PAF, sendo comprovada a falta de apresentação das notas e reduções Z, por meio do Termo de Arrecadação de Livros e/ou Documentos anexado ao PAF (fls. 12 a 14).

Observo que nas razões de defesa o autuado reconheceu que faltou entregar os mencionados documentos, alegando que não houve qualquer prejuízo para a Fazenda Estadual, e que as reduções Z não fizeram falta, uma vez que os dados foram obtidos diretamente da memória fiscal do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF).

Entretanto, não é acatada a alegação defensiva, haja vista que, de acordo com o art. 142, incisos IV e V, do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, é obrigação do contribuinte, exibir ou entregar ao fisco os livros e documentos fiscais previstos na legislação tributária, e não deve impedir nem embaraçar a fiscalização, facilitando o acesso aos livros, documentos e demais elementos solicitados. Por isso, é procedente a exigência da multa, tendo em vista que ficou caracterizado do descumprimento da obrigação acessória prevista na legislação.

A infração 02, se refere a crédito fiscal de ICMS considerado indevido, por falta de apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, lançado na escrita fiscal do autuado, especificamente as NFs 726, 727 e 728, emitidas pela empresa A.O.N. de Oliveira, no mês 06/2001.

De acordo com o PARECER ASTEC Nº 090/2005 (fls. 270 a 274), foi informado pelo diligente que foram apresentadas as notas fiscais originais, tendo constatado que os mencionados documentos fiscais estão devidamente registrados no livro Registro de Entradas de Mercadorias, e os créditos fiscais destacados foram lançados.

Considerando que o contribuinte apresentou os documentos fiscais ao preposto da ASTEC, que atestou que os mencionados documentos fiscais foram devidamente escriturados no livro fiscal próprio, fica elidida a exigência fiscal, e por isso é insubsistente a infração apontada neste item do presente lançamento.

Infração 03: omissão de saídas por falta de lançamento das notas fiscais de saídas de números 435, 537 e 527 (fls. 18 a 20) nos livros fiscais próprios, nos meses de março e dezembro de 2001.

O autuado não impugnou esta infração, tendo apresentado alegações defensivas somente em relação às infrações 01, 02, 04, 05, 06 e 07. Assim, considero procedente o item não contestado, haja vista que não existe controvérsia, e os documentos fiscais não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto, por isso, é devido o tributo exigido.

A infração 04, trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis em decorrência de cancelamento de cupom fiscal, em desacordo com as normas em vigor. O contribuinte não apresentou à fiscalização as primeiras vias dos cupons fiscais cancelados, sendo apurado o montante devido a partir da leitura da memória fiscal fornecida pelo contribuinte, nos exercícios de 2001 a 2003, conforme demonstrativos às fls. 21 a 49.

O autuado alega que a falta de exibição dos cupons fiscais cancelados não poderá significar comprovação de fraude, como quer o autuante, porque seria apenas um indício que ensejaria à fiscalização utilizar outros meios de auditoria fiscal ao seu alcance. Diz que é comum a ocorrência de diversas situações que interferem na conclusão dos negócios, o que leva ao cancelamento de cupom fiscal, a exemplo de um cliente que compra com cartão de crédito, e o crédito não é aprovado pela administradora, ou ainda, quando o cliente desiste da compra. Em tais casos, a operação de compra e venda não chega a se concretizar, e não há que se falar em sonegação, uma vez que o preço da mercadoria não chegou a ser recebido, nem houve a tradição do bem. Assim, entende que as informações registradas no equipamento, referentes ao cancelamento de cupom, são suficientes para confirmar se determinada mercadoria saiu ou não do estabelecimento, salientando que o fato de o contribuinte não entregar as primeiras vias dos cupons fiscais cancelados constitui mero descumprimento de obrigação acessória, e não obrigação principal.

Concordo com o autuante, de que o caso em exame é semelhante ao cancelamento de notas fiscais, sendo previsto na legislação: “quando o documento fiscal for cancelado, conservar-se-ão no talonário, formulário contínuo ou jogos soltos todas as suas vias, com declaração do motivo

que houver determinado o cancelamento, e referência, se for o caso, ao novo documento emitido”, conforme art. 210, do RICMS/97.

No caso de cancelamento de Cupom Fiscal ou Comprovante Não Fiscal no próprio equipamento que o emitiu, a legislação estabelece que, conservar-se-ão todas as vias dos documentos fiscais, inclusive o emitido para cancelamento.

Foi também alegado pelo defendente, que houve desistência ou desfazimento do negócio. Entendo que, no caso de troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento do negócio, se houve devolução da mercadoria, pelo comprador, caracterizando-se mercadoria devolvida por pessoa não obrigada à emissão de Nota Fiscal ou não considerada contribuinte do ICMS, o autuado deve apresentar prova idônea da devolução devendo ser emitida Nota Fiscal na entrada da mercadoria, fazendo menção ao documento fiscal originário (Cupom Fiscal, Nota Fiscal ou Nota Fiscal de Venda a Consumidor), obtendo, na Nota Fiscal de Entrada ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade. Assim, constato que não se trata mero descumprimento de obrigação acessória, como entendeu o autuado, haja vista que há necessidade da comprovação de que não houve a saída efetiva da mercadoria, ou que o negócio não foi efetuado, e tais comprovações não foram apresentadas pelo defendente.

De acordo com a diligência fiscal realizada por estranho ao feito, da ASTEC, foram refeitos os cálculos para adequar à condição do atuado como empresa de pequeno porte nos meses de maio/02, setembro/02 a março/03 e de maio/03 em diante, de acordo com o histórico da condição do contribuinte à fl. 15, sendo elaborado o demonstrativo à fl. 274, cujo resultado é acatado neste voto.

Vale ressaltar, que o documento à fl. 15, refere-se ao histórico de condição do autuado, e os dados consignados nesse extrato devem ser de conhecimento contribuinte, por isso, não há necessidade de lhe fornecer cópia dessa informação.

Na sessão de julgamento, o defensor do autuado apresentou petição acompanhada de uma planilha denominada “Relatório dos Cancelamentos” dos cupons fiscais (infração 04), requerendo a realização de nova diligência fiscal a ser realizada por preposto da ASTEC. Entretanto, foi indeferido o pedido, com base no art. 147, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99, tendo em vista que a diligência solicitada é destinada a verificar documentos que estão na posse do autuado e suas cópias poderiam ter sido juntadas aos autos (por amostragem), para comprovar o alegado.

Infração 05: refere-se à exigência de ICMS decorrente da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 2001 a 2003.

O autuado alegou que constatou equívocos no levantamento fiscal, conforme apontou às fls. 228 dos autos, sendo acatado parcialmente pelo autuante, que reconheceu que houve dois equívocos de transcrição de valor do saldo do livro Razão, conforme apontado na impugnação do autuado (fl. 228), por isso, informa que deixa de existir a diferença de R\$6.952,73 para a conta do fornecedor Clypecolor que apresenta regularidade no saldo. Informa, também, que a diferença de R\$32.239,03, da conta do fornecedor Distron passa a ser de R\$4.691,50, como reconhecido pelo defendente.

Esta infração também foi objeto de diligência fiscal por preposto da ASTEC, conforme Parecer, fls. 270 a 276, sendo acatadas neste voto as conclusões apresentadas pelo diligente, conforme análise a seguir:

- Em relação ao exercício de 2001, não houve qualquer contestação pelo autuado, ficando confirmada a diferença apurada e o respectivo valor do imposto exigido;
- Quanto ao exercício de 2002, foi considerado pelo diligente à fl. 281, o saldo indicado no livro Razão, correspondente ao fornecedor Clypecolor, e a exemplo do autuante, informa que procede a alegação defensiva. Também foi acatada a alegação do autuado quanto ao saldo do fornecedor Distron, sendo apurada à fl. 282, a diferença de R\$4.691,50, que é o mesmo valor reconhecido pelo defendente e indicado pelo autuante na informação fiscal. Assim, após os ajustes efetuados, foi apurada a diferença de R\$22.049,41, e o imposto devido no valor de R\$1.984,45, sendo considerado o crédito presumido de 8% (fl. 285).
- Referente ao exercício de 2003, o diligente apurou que não procedem as alegações defensivas, por isso, permanecem inalterados os valores originalmente apurados no levantamento fiscal, sendo também considerado o crédito presumido de 8%, conforme demonstrativo à fl. 274.

O autuado afirma que se deve excluir do saldo de balanço em 31/12/2003 o valor de R\$22.006,80 correspondente à NF 45283, emitida em 25/03/2003 pela Kodak (fl. 249), porque houve o registro, por lapso, como compra a prazo, quando deveria ter sido lançada como bonificação recebida, CFOP 6910, conforme documento à fl. 248. Entretanto, não é acatada a alegação defensiva, haja vista que é considerado passivo fictício o fato de constar na escrita, obrigação já paga ou inexistente, e no caso, o autuado confessa que incluiu em sua escrita obrigação inexistente.

No caso em exame, o levantamento fiscal foi efetuado com base nos saldos da conta fornecedores, conforme registros efetuados pelo contribuinte nos livros contábeis, em confronto com os pagamentos efetivamente comprovados, relacionados no levantamento fiscal, e os dados apresentados pelo defendente foram considerados pelo diligente, que efetuou os ajustes necessários.

Quanto à alegação do defendente, de que se deve compensar a diferença apurada de um exercício, no próximo ano, entendo que não deve ser acatada, tendo em vista que neste tipo de Auditoria é apurado o saldo do último mês de cada exercício fiscalizado em confronto com o saldo da conta fornecedores do mesmo exercício, constante da contabilidade, e, sendo constatado excesso do saldo contábil, considera-se que houve passivo fictício, como ocorreu no presente lançamento.

Nesta infração, da mesma forma como ocorreu na infração anterior, foi refeito o cálculo para considerar a condição do autuado como empresa de pequeno porte, a partir de 2002, sendo apurado o imposto a recolher conforme os demonstrativos elaborados pelo diligente à fl. 275.

Observo que, não obstante ter sido comprovada a irregularidade apurada no levantamento fiscal, foi também indicada na infração 06, a presunção de omissão de saídas no mesmo exercício de 2001, sendo a infração 05, referente ao passivo, e na infração 06, correspondente às entradas não registradas. Considerando que as duas infrações tratam de presunção, concluo que deve prevalecer apenas a infração 06, no mencionado exercício de 2001, e por isso, considero insubsistente a infração 05, excluindo-se o correspondente valor (R\$264,11) do débito total apurado.

Infração 06: Infração refere-se à exigência de ICMS pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas não registradas correspondentes a notas fiscais coletadas através do CFAMT.

Observo que não podem ser acatadas as alegações defensivas de que desconhece a NF 4677, objeto da autuação, tendo em vista que este CONSEF tem decidido, de forma reiterada, que as notas fiscais referentes a mercadorias destinadas a um contribuinte constituem prova da realização de operações de aquisição pelo destinatário, inexistindo necessidade de a fiscalização acostar aos

autos outras provas, cabendo ao defendente demonstrar, de forma inequívoca, que não realizou tais aquisições, de acordo com os meios que dispunha.

Assim, não restando provado o lançamento no livro fiscal próprio das notas fiscais que foram objeto do levantamento fiscal, não são acatadas as alegações defensivas, ficando confirmado o valor do imposto exigido, conforme indicado pelo autuante no demonstrativo de débito original.

Infração 07: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, referente às notas fiscais de números 813 e 814, da A. O. N. de Oliveira.

De acordo com o PARECER ASTEC nº 90/2005, foi constatado o lançamento das notas fiscais de números 807, 813 e 814 na escrita contábil do autuado, constando os valores de forma globalizada, por isso, não é devido o imposto exigido, sob a acusação de falta de contabilização dos documentos fiscais.

Entretanto, constato que houve descumprimento de obrigação acessória, quando o contribuinte deixou de proceder à escrituração fiscal, e de acordo com o art. 157 do RPAF/99, no caso de insubsistência de infração quanto à obrigação principal, sendo comprovado o cometimento da infração a obrigação acessória, é cabível aplicação de penalidade. Por isso, entendo que é devida a multa de 10% sobre o valor das mercadorias tributáveis ($1.690,07 \times 10\% = 169,00$), conforme previsto no art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96.

Por fim, saliento que não ficou confirmado que houve omissão de receita proveniente de prestação de serviço de revelação fotográfica, e por isso, não se pode considerar que os valores apurados, em relação à omissão de saídas, se referem também a prestação de serviço, ressaltando que exigir o imposto utilizando a proporcionalidade não tem amparo legal, haja vista a presunção legal é de omissão de saídas de mercadorias tributáveis comercializadas pelo autuado.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo de débito abaixo:

IN FRA ÇÃO	DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO ICMS R\$	MULTA R\$
1	30/09/2004	09/10/2004	-	90,00
3	31/03/2001	09/04/2001	107,30	
3	31/12/2001	09/01/2002	12,92	
4	31/01/2001	09/02/2001	62,67	
4	28/02/2001	09/03/2001	0,43	
4	31/03/2001	09/04/2001	9,03	
4	30/04/2001	09/05/2001	34,67	
4	31/05/2001	09/06/2001	0,21	
4	30/06/2001	09/07/2001	21,26	
4	31/07/2001	09/08/2001	14,10	
4	31/08/2001	09/09/2001	44,29	
4	30/09/2001	09/10/2001	29,29	
4	31/10/2001	09/11/2001	653,64	
4	30/11/2001	09/12/2001	558,97	
4	31/12/2001	09/01/2002	851,65	
4	31/01/2002	09/02/2002	308,75	

4	28/02/2002	09/03/2002	488,41	
4	31/03/2002	09/04/2002	363,87	
4	30/04/2002	09/05/2002	257,53	
4	31/05/2002	09/06/2002	158,41	
4	30/06/2002	09/07/2002	642,75	
4	31/07/2002	09/08/2002	434,91	
4	31/08/2002	09/09/2002	173,04	
4	30/09/2002	09/10/2002	397,79	
4	31/10/2002	09/11/2002	212,04	
4	30/11/2002	09/12/2002	970,59	
4	31/12/2002	09/01/2003	692,97	
4	31/01/2003	09/02/2003	281,69	
4	28/02/2003	09/03/2003	665,48	
4	31/03/2003	09/04/2003	747,17	
4	30/04/2003	09/05/2003	780,59	
4	31/05/2003	09/06/2003	104,77	
4	30/06/2003	09/07/2003	329,36	
4	31/07/2003	09/08/2003	402,91	
4	31/08/2003	09/09/2003	261,50	
4	30/09/2003	09/10/2003	177,17	
4	31/10/2003	09/11/2003	843,24	
4	30/11/2003	09/12/2003	447,13	
4	31/12/2003	09/01/2004	1.381,94	
5	31/12/2002	09/01/2003	1.984,45	
5	31/12/2003	09/01/2004	4.105,97	
6	30/04/2001	09/05/2001	21,99	
6	30/11/2001	09/12/2001	645,66	
7	30/09/2004	09/10/2004	-	169,00
T O T A L			20.682,51	259,00

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281317.0010/04-3, lavrado contra **BAHIA FOTO E GRÁFICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$20.682,51**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, além das multas no valor de **R\$259,00**, previstas no art. 42, incisos IX e XX, “a”, da mesma Lei e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2005.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR

MARIA DO SOCORRO FONSECA AGUIAR - JULGADORA