

**PROCESSO** - A. I. Nº 299130. 0009/08-0  
**RECORRENTE** - SCORPIONS COMÉRCIO DE REPRESENTAÇÕES LTDA. (UNIVERSO DIGITAL)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0107-02/12  
**ORIGEM** - INFAS ATACADO  
**INTERNET** - 08.01.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0117-13/12

**EMENTA:** ICMS. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. DIFERENÇA CONSTATADA ENTRE O TOTAL GERAL DO ECF PARA OS VALORES ESCRITURADOS NO REGISTRO DE SAÍDAS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Comprovado mediante revisão fiscal erro na apuração do débito. Infração parcialmente caracterizada. Não acolhida a arguição de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente de apreciar o Recurso Voluntário em relação à Decisão exarada acerca do Auto de Infração em lide, lavrado em 31/03/2008, o qual reclama ICMS e MULTA no valor total de R\$21.679,80, sendo objeto do Recurso a seguinte infração.

*“Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$18.704,27, nos prazos regulamentares, referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, no período de 23/02/2006 a abril de 2007, conforme demonstrativo e documentos às fls. 18 a 41.”*

Em complemento consta:

*“O contribuinte possui ECF, tendo sido desenvolvido o roteiro compatível (AUDIF 209, roteiro de ECF). Assim, foram aplicados os procedimentos e identificados os resultados a seguir:*

- a) Foram levantadas todas as operações de saída, registradas no livro de Registro de Saída de Mercadorias no período em que a empresa passou a operar com o equipamento (período de 23/02/2006 a abril de 2007), mês a mês.*
- b) Posteriormente o total lançado no livro de Registro de Saída foi comparado com o valor do Totalizador Geral (TG) do ECF, tendo sido constatado uma diferença entre os referidos valores de R\$ 267.203,92 (R\$1.354.944,76 menos R\$1.087.740,84);*
- c) Tendo em vista que o contribuinte trabalha com equipamentos de informática, tendo o benefício de redução da base de cálculo previsto no artigo 87, inciso V do RICMS, tal benefício foi concedido no cálculo do valor da infração, de forma que o valor da carga tributária incidente corresponda a 7%, ficando o valor do débito em R\$ 18.704,27, conforme planilhas em anexo.”*

Na defesa inicial às fls. 157 a 166, no tocante à infração 01, o patrono do recorrente argüiu que a autuação violou o princípio da tipicidade ou princípio da legalidade material.

E que no item “b” acima descrito, equivocou-se o autuante ao tomar o valor grafado no Totalizador Geral (TG), ou seja, R\$ 1.354.944,76, para compará-lo com o total lançado no livro de Registros de Saídas, ferindo, “IPSO FACTUM”, o princípio da legalidade.

Conforme despacho à fl. 508, na Pauta Suplementar do dia 18/11/2009, foi proposto baixar o processo em diligência à ASTEC/CONSEF, para que fosse efetuada uma revisão fiscal na acusação do Auto de Infração.

À fl. 509, a ASTEC/CONSEF, frente a dificuldades de pessoal sugeriu o encaminhamento, no que foi acolhida pela Presidente do CONSEF, à repartição de origem para que o Inspetor Fazendário indicasse um auditor fiscal estranho ao feito para cumprir a diligência determinada pelo órgão julgador.

O Auditor Fiscal José Roberto Oliveira Carvalho, após a expedição de diversas intimações, efetuou o trabalho solicitado pelo órgão julgador, tendo acostado aos autos planilhas referentes ao levantamento dos valores das saídas constantes no livro Registro de Saídas, e levantamento dos descontos e cancelamentos apurados no mapa resumo, e resumo do Confronto entre o livro Registro de Saídas x Mapa Resumo, tudo conforme documentos às fls. 528 a 534.

No Parecer nº 006/211, foi informado que o contribuinte foi intimado em 16/08/2010, (fls.515 a 517), e 2<sup>a</sup> Intimação em 14/09/2010, e em 3<sup>a</sup> Intimação em 06/01/2011, infrutiferamente. Foram, então, a empresa e seus sócios intimados por A.R. tendo a ECT devolvido as ARs com as informações; MUDOU-SE em 03/02/2011, e da sócia Junia Silveira Soares como: DESCONHECIDO em 28/01/2011, e a do sócio Hugo Amelotti foi recebida em seu endereço em 31/01/2011, (fls. 525 a 527).

Em 14/09/2011 obteve junto ao autuado, os cupons fiscais e Reduções Z do período fiscalizado, não havendo nos mesmos os cupons fiscais de cancelamento, necessários conforme determina o art. 210, § 3º do RICMS/BA. (fls. 521).

O diligente esclarece que apesar de prejudicada a Diligência Fiscal, confrontou os valores do Mapa Resumo do ECF com o Livro Registro de Saídas, constante nas fls. 42 a 114, e elaborou duas planilhas:

- 1<sup>a</sup> - Levantamento dos valores de saídas pelo livro Registro de Saídas, fl. 528;
- 2<sup>a</sup> - Levantamento dos Descontos e Cancelamentos pelo Mapa Resumo, fls. 529 a 533.

Concluiu que efetuando o confronto, gerou urna diferença relativa a cancelamentos superiores aos registrado nos livros fiscais, fl. 534, conforme quadro abaixo:

DESCRIPÇÃO	R\$
Valor Contábil Livro Registro de Saídas	1.311.040,93
Dedução das Saídas Isentas/NT/ST do Mapa	(575.213,17)
Valor Base de Cálculo	735.827,76
Valor Base de Cálculo do livro Registro de Saídas	
Diferença de Base de Cálculo a Recolher	116.441,51
Alíquota do ICMS	17%
ICMS a Recolher	19.795,06

Destaca que apesar de o autuado não ter apresentado comprovação dos cupons fiscais cancelados, mas considerando os livros fiscais de Saídas e o Mapa Resumo do ECF, foi verificada diferença superior ao levantado pelo autuante, conforme novos demonstrativos anexos.

Em seqüência o diligente fiscal encaminhou à SAT/DAT METRO/CCRED/PAF, para que fosse dada vistas ao autuado, entregando os novos elementos acostados aos autos das fls. 528 a 536, para sua manifestação, e considerando que o mesmo não foi localizado e a volta da AR dos Correios informou que MUDOU-SE, sugeriu a intimação do seu advogado constituído nos autos, fls. 158 a 170, JORGE FREITAS ADVOCACIA EMPRESARIAL E TRIBUTÁRIA e, em seguida, que o processo fosse submetido a apreciação do autuante para nova informação fiscal, se fosse o caso.

O advogado patrono Jorge Freitas de Oliveira, foi cientificado da diligência fiscal, sendo-lhe entregue cópias das folhas 508 e 509, 528 a 534, 535 e 536, tendo o mesmo se manifestado, aduzindo que o Parecer nº 006/2011 exarado pelo diligente fiscal, diz que o resultado apurado é confuso, lacunoso e inconclusivo, e revela as mesmas falhas grosseiras e injustificáveis, além de incorrer em grave equívoco de hermenêutica legislativa. Considerou a informação do diligente de que não conseguiu obter os documentos fiscais, leviana e deselegante ao afirmar que ele desconhece o preceito contido no art. 210, § 3º do RICMS/BA., o qual transcreveu para demonstrar seu conhecimento da questão de cancelamento do cupom fiscal.

Quanto ao resultado apurado na revisão fiscal, o autuado observa que inicialmente a exigência fiscal era no valor de R\$ 18.704,27, posteriormente reduzido pelo próprio autuante para

R\$17.812,71, e por ocasião da diligência fiscal teve recomendado seu valor para R\$ 19.795,06, caracterizando, no entender do defendant, ter-se verificado sucessivos equívocos.

Salienta que a acusação da infração 01 não resulta de uma presunção de omissão de saída de mercadorias, mas sim, que conforme demonstrado e comprovado nos Mapas Resumo ECF, já anexados aos autos, foi o cancelamento de vendas no valor de R\$ 252.796,40 (planilha fl. 569), antes mesmo de serem emitidos os cupons fiscais, e que este foi o motivo pelo qual o valor registrado no TG - Totalizador Geral é, no presente caso, superior aos valores registrados no livro de Registro de Saídas de mercadorias, dando a impressão (presunção) de que houve omissão de saídas, quando, na verdade, houve o cancelamento de vendas cujos cupons fiscais ainda não haviam sido emitidos.

Por fim, ratifica todos os termos e argumentos da sua peça defensiva inaugural, bem como os dos subseqüentes petitórios, especialmente o pedido para que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O processo foi baixado em nova diligência a ASTEC/CONSEF para revisão fiscal, para cumprimento das providências especificadas no despacho de fls. 580 a 581, tendo, após acatadas todas as determinações, revelado o seguinte quadro:

INFRAÇÃO 01						
Totalizador Geral PAF fl. 17	Saídas ECF PAF fl. 18	Diferença PAF fl.18	Cancelamentos PAF fl.200	Diferença (ajuste)	Redução Base de Cálculo	ICMS
1.354.944,76	1.087.740,84	267.203,92	12.736,61	254.467,31	104.780,67	17.812,71

Conforme intimação e AR dos Correios, fls. 591 a 592, o advogado patrono do sujeito passivo foi cientificado da informação fiscal constante às fls. 583 a 584, sendo-lhe entregues cópias, porém, no prazo estipulado não se manifestou.

Ao início de seu julgamento, a JJF deixa patente não existir lide quanto aos itens 2 e 3, referente a extravio do livro Registro de Inventário, e falta de recolhimento do ICMS – antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização.

Conclui então, subsistir integralmente a multa no valor de R\$2.760,00 (item 2) e o imposto no R\$215,53 (item 3), respectivamente.

Aborda o item 1, cujo fulcro da autuação é o não recolhimento do ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, por diferença constatada entre o Totalizador Geral (GT) do ECF os valores escriturados no Registro de Saídas.

Constata que, em relação a este item, 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, sendo entregues ao autuado cópias dos demonstrativos fiscais, conforme intimação fl. 212.

Diz não estar comprovada a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, nem violação ao princípio da tipicidade cerrada, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito; e falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade que direta ou indiretamente foram suscitadas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

À justificativa em sua peça defensiva é a da não consideração no levantamento fiscal dos cancelamentos e descontos concedidos, conforme Mapas Resumo do ECF juntados à peça defensiva às fls. 171 a 183.

Observa que a informação fiscal comprovou ter intimado (fl. 192) para apresentar as fitas de Redução Z do ECF, e os cupons fiscais comprobatórios dos descontos e cancelamentos efetuados nos mapas resumos apresentados na defesa, na forma prevista no artigo 210, parágrafo 3º do RICMS/97, tendo acolhido os valores que foram comprovados através dos respectivos cupons fiscais, e refez o levantamento fiscal, conforme documentos às fls. 195 a 204, resultando na diminuição do débito para a cifra de R\$ 17.812,71 (fl. 200).

Aduz que o órgão julgador em seu despacho de fl. 508, baixou o processo em diligência para apresentação dos cupons fiscais dos cancelamentos, e o diligente procedesse as alterações cabíveis no levantamento fiscal.

É realizada por fiscal estranho ao feito. Conforme Parecer Infaz Atacado nº 006/2011, verifica-se o não atendimento ao solicitado pelo órgão julgador, pois ao invés de partir da diferença entre o totalizador geral do ECF e os valores escriturados no Registro de Saídas, e deduzir os cancelamentos efetivamente comprovados, elaborou o demonstrativo à fl. 134, efetuando cálculo completamente diferente do que foi realizado inicialmente pelo autuante.

Informa que o processo foi então encaminhado para a ASTEC/CONSEF, (fls. 580 a 581), para que fosse efetuada nova revisão fiscal do lançamento, a salvo de enganos, e seguindo orientação específica.

Tendo em mãos o Parecer ASTEC/CONSEF nº 177/2011, fls. 583 a 584, e o patrono do autuado embora cientificado, conforme intimação e AR da ECT às fls. 591 e 592, não ter se manifestado, a JJF entendeu esse silêncio como uma aceitação tácita do resultado da diligência fiscal.

Considera que a diligente fiscal após obter do autuado os demonstrativos e documentos necessários para a revisão fiscal, efetuou os ajustes na Base de Cálculo, correspondentes aos itens 1 e 2 acima especificados, tendo apurado o débito de R\$ 17.812,71.

Acolhem este resultado, destacando verificar a aplicação indevida da alíquota de 17%, sem considerar a redução da base de cálculo prevista no art. 87, V, do RICMS, no cálculo inicial do débito.

Realçam que quanto aos quesitos formulados na defesa, estes ficam prejudicados, pois, conforme informado pela diligente, não foi possível atender ao item 3 solicitado por esta JJF, porque o autuado não atendeu a Intimação Fiscal (fls. 585/588).

Aduz subsistir em parte o item em comento, no valor de R\$17.812,71, calculado à alíquota de 17% sobre a base de cálculo reduzida de R\$107.780,67, apurado na diligência conforme demonstrativo à fl. 584.

Volta-se à argüição de constitucionalidade das multas aplicadas por considerar que elas são confiscatórias, e fere o princípio da capacidade contributiva da empresa. Cita que, com base no art. 167, I do RPAF/99, excede a competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade, estando as multas aplicadas previstas no art. 42, I, “a”, II, “d”, III, XI, XVIII, “c”, XIX, e XX, da Lei nº 7.014/96.

Julga pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no total de R\$20.788,24, conforme demonstrativo abaixo:

**DEMONSTRATIVO DE DÉBITO**

Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Vr. do Débito	INF.
3/4/2007	9/5/2007	104.780,67	17	70	17.812,71	1
31/3/2008	31/3/2008	-	17	2.760,00	2.760,00	2
30/6/2006	9/7/2006	725,12	17	60	123,27	3
31/7/2007	9/8/2006	542,71	17	60	92,26	3
TOTAL					20.788,24	

Em sede de Recurso Voluntário, o recorrente alega que a autuação em comento não se sustentará porque foi produzida a partir de mera presunção de omissão de saídas.

Explica que o valor total grafado no totalizador Geral (TG) do ECF não corresponde ao valor total real das saídas do estabelecimento do recorrente, já que está sujeito a descontos e abatimentos e cancelamentos, promovidos em muitas operações durante o período analisado. Indica que a soberba prova a respeito, consta nos Mapas Resumo do ECF, de escrituração diária, acostados aos autos e mantidos com finalidade de auxiliar a escrituração do Registro de Saídas.

Tece alguns comentários jurídicos acerca da presunção, citando Pugliese “*a presunção é uma área cinzenta que torna difícil a delimitação entre o direito material e o formal, ou ainda, entre a realidade fática e a ficção jurídica*”.

Alude que em consequência às irrefutáveis provas documentais, a infração 1 deverá ter decretada a sua evidente improcedência.

## VOTO

A questão resultante do Auto de Infração em comento, é a relativa ao item 1, cuja acusação fiscal originou-se de;

- a) *Foram levantadas todas as operações de saída, registradas no livro de Registro de Saída de Mercadorias no período em que a empresa passou a operar com o equipamento (período de 23/02/2006 a abril de 2007), mês a mês.*
- b) *Posteriormente o total lançado no livro de Registro de Saída foi comparado com o valor do Totalizador Geral (TG) do ECF, tendo sido constatado uma diferença entre os referidos valores de R\$ 267.203,92 (R\$1.354.944,76 menos R\$1.087.740,84);*

O recorrente afirma a não existência dessas omissões, pois que se referiam a descontos, cancelamentos e outras situações semelhantes de não-vendas, constantes das reduções Z, as quais não foram oportunamente estornadas ou não consideradas.

Em sede de Pauta Suplementar, decidiu-se promover diligência para apuração dos fatos defendidos pelo patrono do autuado, objetivando o levantamento dos valores das saídas constantes no livro Registro de Saídas, e levantamento dos descontos e cancelamentos apurados no mapa resumo, e resumo do Confronto entre o livro Registro de Saídas x Mapa Resumo, tudo conforme documentos.

O resultante Parecer nº 006/211, (fls. 135 e 136), informa que houve diversas tentativas de Intimar o autuado, (empresa e sócios), logrando contatar por AR o sócio Sr. Hugo Amelotti, e após esse contato obteve no dia 14/09/2011 junto ao autuado, os cupons fiscais e Reduções Z do período fiscalizado, não havendo junto aos mesmos os cupons fiscais de cancelamento, desatendendo ao que determina o art. 210, § 3º do RICMS/BA... “*§ 3º No caso de cancelamento de Cupom Fiscal ou Comprovante Não Fiscal no próprio equipamento que o emitiu, conservar-se-ão todas as vias dos documentos fiscais, inclusive o emitido para cancelamento*”.

O resultado dessa diligência revelou a importância de R\$19.795,06 citando que o autuado não apresentou comprovação dos cupons fiscais cancelados, mas que foram considerados o livro Registro de Saídas e o Mapa Resumo do ECF, tendo sido revelada diferença superior ao levantado pelo autuante na acusação.

Dada vistas à recorrente, o resultado da Diligência foi rechaçado sob destaque o aspecto volúvel da acusação, a qual fluiu de R\$18.704,27 para R\$17.812,71, (próprio autuante) e após para R\$19.795,06, verificando-se diversos equívocos.

O recorrente sustentou que os cupons emitidos e cancelados foram prontamente apresentados. Relata que, em havendo o cancelamento da venda antes mesmo da emissão do cupom fiscal, obviamente não há que se falar em cancelamento de algo que não chegou a ser emitido. Procurou explicar desta forma, que nem tudo que é acumulado no TG corresponde a venda efetivamente realizada.

Afirma o recorrente que conforme demonstrado e comprovado nos Mapas Resumo ECF, já anexados aos autos, houve cancelamento de vendas no valor de R\$ 252.796,40 (planilha fl.569), cujos cupons fiscais ainda não haviam sido emitidos.

Processada nova diligência conforme o Parecer ASTEC nº 177/2011 de 26/12/2011. Após intimação do recorrente, recebeu e acatou cancelamentos comprovados no valor de R\$12.736,61 o que reduziu a base de cálculo e determinou para esta infração 01 o valor de R\$17.812,71.

Restou evidenciado que o recorrente não apresentou todos os alegados cupons e seus respectivos cancelamentos, na forma exigida pelo artigo 210 do RICMS/BA, sendo que os documentos regularmente apresentados permitiram a redução do valor da infração lavrado, de R\$18.704,27 para R\$17.812,71, ocasionando, assim, uma diminuição no valor total das autuações, de R\$21.679,80 para R\$20.788,24.

Da apreciação de todo o conteúdo do presente Processo Administrativo Fiscal, concluo pela inexistência de vícios formais que maculassem a eficácia da autuação fiscal, nem tampouco violação ao princípio da tipicidade cerrada, em cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito e falta de comprovação do cometimento da infração, os quais já foram objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito. Rejeito assim, as preliminares de nulidade que direta ou indiretamente foram suscitadas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

Quanto ao mérito, forçoso relevar que a prática de abatimentos ou descontos em vendas se opera no próprio cupom emitido pelo ECF, cujos valores de vendas, líquidos de abatimentos, não afetarão o total das vendas do dia e do TG (Total Geral) constante da Redução Z.

Cancelamento de venda no ato da operação, antes que seja fechado o cupom, será estornada no ato, simplesmente, e o cupom não será emitido, conforme asseverou o recorrente, e assim não influenciará o total do dia, nem o TG da Redução Z.

Cancelamentos de vendas posteriores à emissão do cupom fiscal, ou nos casos de devoluções das mercadorias, ou eventual correção de digitação na qual inadvertidamente tenha sido digitado valor superior ao da venda, (alguns sistemas de ECFs assim permitem), imprescindível a emissão de Nota Fiscal de entrada para, inclusive, corrigir o estoque físico da empresa.

Estas NFEs serão os únicos documentos que permitirão anular, posteriormente às saídas, as vendas constantes das reduções Z. Como Notas Fiscais de Entradas que são, serão registradas nas Entradas, e na Apuração do ICMS, anularão na conta-corrente, financeiramente, o valor da venda devolvida, ou cancelada posteriormente à emissão do cupom fiscal.

A diferença entre o Total Geral registrado no ECF (Relatórios Z) e o Registro de Saídas, como soe acontecer na presente acusação, num mesmo determinado lapso de tempo, é aceitável que difiram apenas com relação aos totais dessas NF de Entradas citadas, e que no presente Auto de Infração, depois de considerados os apresentados cancelamentos de vendas no período de 23/02/2006 a abril de 2007, revelaram omissões de vendas no valor de R\$17.812,71.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299130.0009/08-0, lavrado contra **SCORPIONS COMÉRCIO DE REPRESENTAÇÕES LTDA. (UNIVERSO DIGITAL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$18.028,24**, acrescido das multas de 60% sobre R\$215,53 e 70% sobre R\$17.812,71, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de

obrigação acessória no valor de **R\$2.760,00**, prevista no inciso XIV do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS