

**PROCESSO** - A. I. N° 207097.0014/14-9  
**RECORRENTE** - H S DOS SANTOS MOVEIS (FENÍCIA) - EPP  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0064-02/15  
**ORIGEM** - INFRAZ ALAGOINHAS  
**INTERNET** - 09/09/2015

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0215-11/15

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. CUPONS FISCAIS. CANCELAMENTO IRREGULAR. Inexiste na legislação de regência dispositivo legal que imponha ao usuário de ECF a guarda de documentos contábeis e/ou financeiros que evidenciem o desfazimento da operação de compra e venda. Não se tratando de hipótese de presunção legal, a prova do cometimento da infração cabe à fiscalização. Procedimento que não tendo sido levado a efeito não se pode exigir do contribuinte. Documentos carreados aos autos pelo sujeito passivo evidenciam a regularidade das operações. Recurso Voluntário a que se dá **PROVIMENTO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a decisão proferida pela 2ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, lavrado em 17/06/2014, com o objetivo de exigir do ora Recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$ 25.602,88 (vinte e cinco mil seiscentos e dois reais e oitenta e oito centavos) correspondente a três infrações à legislação de regência, das quais apenas a capitulada no item 1 a seguir descrita, é objeto do apelo apresentado:

*01. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis por cancelamento de Cupom Fiscal em desacordo com as normas em vigor, nos meses de janeiro a novembro de 2009, e fevereiro a dezembro de 2010. Valor do ICMS: R\$ 6.895,92. Multa proposta de 70% e 100%.*

*Consta que “o contribuinte realizou diversos cancelamentos de cupons fiscais, nos exercícios de 2009 e 2010, referentes a diversas operações, sendo que todas essas operações ocorreram com pagamentos através de cartão de crédito, arquivo anexo. Verificamos também que nenhuma nota fiscal/cupom fiscal foi emitida em substituição aos cupons fiscais cancelados, como também não foi apresentado nenhum estorno de pagamento, por parte das operadoras de cartões de crédito, referente aos cupons fiscais cancelados”.*

Após a apresentação da defesa (fls. 738/997), prestação de informações fiscais (fls. 999/1010) e realização de procedimento de diligência a fase de instrução foi concluída, tendo os autos sido submetidos à apreciação pela 2ª JJF que assim decidiu na assentada de julgamento datada de 30/04/2015.

## VOTO

*Preliminarmente, observo que a fiscalização descreveu detalhadamente os fatos objetos da autuação, tendo, inclusive, anexado planilha, mediante a qual identifica o número de cada um dos documentos fiscais utilizados para apuração da base de cálculo do imposto, com as informações respectivas de data, NCM e valor, devidamente acompanhada de cópias dos documentos fiscais comprobatórios das operações, conforme vasta documentação acostada às folhas 49 a 732. Entendo, por isso, que o lançamento se encontra revestido das formalidades previstas em lei.*

*No mérito, quanto à infração 1, o lançamento decorreu do cancelamento de cupons fiscais em desacordo com a legislação regente da matéria. A autuada se opôs ao lançamento, alegando que houve a emissão de documento*

*fiscal de entrada para todas as operações canceladas, conforme se pode depreender da leitura de trecho da sua peça defensiva, à folha 741, abaixo transrito.*

*“Analisando-se os documentos ora juntados pelo contribuinte, verifica-se que cada nota fiscal de entrada emitida contém a descrição da mesma mercadoria constante do cupom fiscal, bem como registra o mesmo valor da operação de venda. Além disso, no campo “Informações Complementares” consta a menção expressa à devolução da mercadoria como motivo do cancelamento, além do número do respectivo cupom fiscal cancelado.”*

*Alega, ainda, que não há óbice à emissão de nota fiscal de entrada para cancelamento de tais operações, conforme folha 742, em trecho que transcrevo abaixo.*

*Por oportuno, é imperioso esclarecer que o próprio regulamento do ICMS, vigente à época, não trazia qualquer óbice à emissão de nota fiscal de entrada para fins de cancelamento de cupom fiscal. Com efeito, o § 3º do art. 210 do RICMS/97 dispõe que “o cancelamento de Cupom Fiscal, Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou Bilhete de Passagem, emitido ou em emissão PODERÁ ser feito no próprio ECF”.*

*Em sua informação fiscal, o autuante acata parcialmente as alegações defensivas, afirmando que, de um total de 83 documentos autuados, a empresa somente apresentou comprovação para 17 operações, as quais ele está acatando e, ato contínuo, refazendo o demonstrativo de débito, resultando numa redução do valor da infração de R\$ 6.895,92 para R\$ 5.804,14, conforme trecho à folha 1002 do processo, abaixo transcrita.*

*“De um total de 83 (oitenta e três) notas fiscais relacionadas no papel de trabalho de auditoria, fl’s 46-48, do processo, o contribuinte apresenta uma relação com 06 (seis) operações, referentes às notas fiscais 2526, 2643, 2971, 3184, 3256 e 3970, fl’s 742 da defesa, correspondente aos cancelamentos solicitados e realizados pelas operadoras de cartão de crédito, e em outro momento da defesa, fl’s 743, uma relação com 11 (onze) documentos fiscais e respectivos documentos fiscais que substituíram as operações anteriores canceladas, daquelas respectivas notas fiscais. Ao Verificar os respectivos demonstrativos e documentos fiscais referentes às essas operações citadas acima, ou seja, 06 de cancelamentos por parte das operadoras de créditos e 11 notas fiscais que substituíram as operações de vendas anteriores, concluímos que para essas operações os procedimentos se fizeram dentro do previsto da legislação, logo o demonstrativo de fl’s 46/48, será refeito excluindo esses respectivos lançamentos.”*

*Cientificado do teor da informação fiscal, o contribuinte se insurge, voltando a alegar que a emissão de documento de entrada é suficiente para anular as emissões de cupom fiscal, conforme folha 1018, em trecho que transcrevo.*

*“Por oportuno, é digno de nota que os artigos 210, § 3º e 238, § 3º, ambos do RICMS/97, os quais foram utilizados foram utilizados para fundamentar a acusação fiscal, não trazem qualquer óbice à utilização de outros meios para cancelamento dos cupons fiscais, além do ECF. Por consequência, a emissão de notas fiscais de entrada configura hipótese perfeitamente plausível e aceitável.”*

*O deslinde da questão passa, portanto, pela definição das normas aplicáveis ao cancelamento dos cupons fiscais emitidos, entendendo o autuante que precisaria haver estorno do pagamento, por parte da administradora de cartão de crédito, ou a emissão de outro documento fiscal de saída em substituição. Já a autuada alega que não há essa exigência na legislação.*

*A Subseção VIII do RICMS/97 (vigente à época da ocorrência dos fatos geradores) disciplina o procedimento a ser adotado pelo contribuinte na hipótese de cancelamento de cupons fiscais, especificamente no seu § 3º, cujo texto transcrevo abaixo.*

*“Art. 210. 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.*

*...  
§ 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. (grifo acrescido)”*

*Embora a legislação refira-se a “documentos fiscais”, os procedimentos disciplinados têm por objeto o cancelamento de “operações mercantis” para as quais foram emitidos, previamente, documentos fiscais. O que conduz à necessidade de atendimento de determinadas formalidades com vistas a comprovar o ocorrido.*

*Não é possível, contudo, por óbvio, promover o cancelamento de documentos fiscais que se refiram a “operações não canceladas”, conforme se pode depreender da leitura do texto do art. 211 do diploma regulamentar citado.*

*“Art. 211. Não poderá ser cancelado o documento fiscal que tiver sido escriturado no livro fiscal próprio, ou que tiver dado trânsito à mercadoria.”*

*Isto porque o cancelamento das notas fiscais emitidas pode ensejar situações que equivalem à prática de operações mercantis sem pagamento dos impostos correspondentes, algo abominado pela legislação, em relação a que há previsão de multa severa.*

*Assim, todas as vezes em que o contribuinte promover o cancelamento dos documentos fiscais emitidos, há a necessidade de que fique documentado, de forma segura, que houve, igualmente, o cancelamento da operação mercantil que lhe corresponde.*

*Esse é o motivo pelo qual não basta a emissão, pela própria empresa, de uma nota fiscal de entrada, pois é preciso ficar assegurado de que o fluxo financeiro da operação de venda (contrapartida da saída da mercadoria) foi também cancelado.*

*Sem prova desse cancelamento, as empresas teriam liberdade total para recolher o imposto apenas sobre as operações de venda que desejasse, tornando sem efeito toda uma sistemática de controle da emissão de documentos fiscais que tem por escopo impedir a emissão de fatura sem nota fiscal associada, necessidade que deu origem à legislação unificadora da nota fiscal e da fatura mercantil, as quais foram fundidas e constituem, hoje, um só documento.*

*Assim, uma vez emitido o cupom fiscal, cuja liquidação financeira ocorra mediante o uso do cartão de crédito, seu cancelamento requer a prova do estorno de pagamento, por parte da administradora de cartão de crédito, algo que somente ficou provado em relação a seis Documentos Fiscais, de nos 2526, 2643, 2971, 3184, 3256 e 3970, conforme admite o próprio autuante à folha 1002.*

*Salvo nessa hipótese, o contribuinte teria de provar a emissão de outras notas fiscais de saída em substituição àquelas canceladas, algo que somente ocorreu em relação a outros onze documentos fiscais, também acatados pelo autuante.*

*Assim, considerando que os cancelamentos autuados referem-se, todos, a operações de venda com cartão de crédito, a impugnante precisaria apresentar provas de que houve o cancelamento também da operação financeira correspondente, haja vista que foram acostados ao processo provas somente da emissão dos cupons fiscais. Como não se desincumbiu do seu ônus processual em provar o fato extintivo do crédito tributário, entendo que restou provada a infração 1.*

*Embora caracterizada a infração, noto que o autuante incorreu em erro material ao somar os valores mensais dos débitos, às folhas 1006 a 1008, pois o valor total resultante dos somatórios mensais é de R\$ 5.603,54, e não R\$ 5.804,14, como indica à folha 1008.*

*Assim, julgo a infração 1 parcialmente procedente, em conformidade com o demonstrativo de débito refeito pelo autuante, às folhas 1006 a 1008, e ora retificado, em consonância com os valores do demonstrativo abaixo:*

#### *OMISSIS*

Como é possível constatar da análise do voto do acórdão recorrido acima reproduzido, os membros integrantes da 2ª JJF, após apreciarem os fundamentos de fato e direito arguidos na peça defensiva, entenderam pela parcial procedência da exigência capitulada no item 1 do Auto de Infração.

Inconformado com os termos da decisão na parte em que lhe foi desfavorável o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 1052/1062), arguindo que o entendimento consignado no acórdão recorrido está amparado em critérios não previstos na legislação regulamentadora do ICMS.

Aduz que foi acusado de falta de recolhimento do imposto em relação a operações de saídas, cujos cupons fiscais foram cancelados de forma irregular. Nesses termos, nenhum documento lhe poderia ser exigido além daqueles necessários à comprovação da regularidade do cancelamento dos cupons que precedeu.

Sustenta que ao se posicionar no sentido da necessidade de comprovação do cancelamento da operação mercantil, com a consequente apresentação de documentos que evidenciem o estorno das vendas por parte das empresas administradora ou o retorno dos numerários ao caixa da empresa, o órgão julgador *a quo* extrapolou os limites da lide em acintosa afronta à legislação de

regência.

Afirma que os arts. 210, §3º e 238, §3º dispõem que a utilização do ECF se constitui em uma faculdade do contribuinte e que no acórdão recorrido não há menção a quaisquer dispositivos do RICMS/97 vigente à época dos fatos geradores que determinem a comprovação do cancelamento da operação financeira correspondente ao cupom fiscal cancelado.

Conclui que havendo a suspeita de que o Recorrente teria cancelado os cupons fiscais sem cancelar a respectiva operação de compra e venda com cartão de crédito, caberia à fiscalização proceder ao exame da movimentação dos seus estoques, nos termos do art. 936 do RICMS/97, para constatar que as mercadorias não deram saída do seu estabelecimento, sustentando que o ônus da prova acerca do cometimento da infração é exclusivamente do Fisco.

Requer, subsidiariamente, o reconhecimento da nulidade do lançamento na hipótese de esta Câmara se posicionar no mesmo sentido da decisão de piso. Isto por que, restando confirmado o entendimento no sentido da necessidade de comprovação do desfazimento do fluxo financeiro da operação, o lançamento está eivado de vício em sua constituição decorrente, a seu turno, da insegurança na descrição do ato tido como infracional, bem assim da capitulação legal.

Diz que se o cerne da acusação fiscal é o cancelamento das operações mercantis outro lançamento deveria ser levado a efeito, desta feita com tipificação da conduta infracional e capitulação legal distintas.

Sem opinativo da PGE/PROFIS em face do valor da lide em discussão.

## VOTO

O recurso é tempestivo pelo que merece ser conhecido. Passo assim a apreciar as razões de apelo.

Entendo assistir razão ao Recorrente. Com efeito, não há na legislação que regula a cobrança do ICMS no Estado, bem assim na que trata especificamente sobre a emissão de cupons fiscais, quaisquer dispositivos que obriguem o usuário de ECF a manter em sua guarda documentos que atestem a movimentação financeira, relativa à operação de compra e venda na hipótese de devolução de mercadoria.

Nos termos do quanto previsto no artigo §3º do artigo 210 do RICMS, havendo o cancelamento da venda, deve o contribuinte conservar todas as vias do originalmente emitido no próprio equipamento, bem assim aquele emitido para formalizar o cancelamento, procedimento que, segundo consta dos autos, o contribuinte adotou.

Constatou ainda que, para regularizar seus estoques o contribuinte emitiu nota fiscal de entrada com das mercadorias devolvidas, fazendo constar no campo de observações destas o número do cupom fiscal, cuja operação foi objeto de devolução.

Ao verificar que determinados pagamentos feitos com cartão de crédito não foram objeto de estorno, embora se referissem a operações, cujos cupons fiscais foram cancelados, caberia à fiscalização prosseguir à investigação, solicitando ao contribuinte esclarecimentos e documentos adicionais de modo a certificar-se da regularidade da operação. Por não se tratar de hipótese de presunção legal a prova aqui cabe a quem acusa, vale dizer: ao Fisco.

Ante ao exposto, dou Provimento ao Recurso Voluntário para julgar Improcedente o lançamento consubstanciado no item 01 do Auto de Infração.

Recomendo, contudo, observado o prazo decadencial previsto no § 4º do artigo 150 do CTN, a renovação do procedimento fiscal com vistas à verificação na escrita do contribuinte acerca da regularidade dos estoques, relativamente exercícios objeto da exigência ora afastada.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** a exigência consubstanciada no item 1 do Auto de Infração nº **207097.0014/14-9**, lavrado contra **H. S. DOS SANTOS MOVEIS (FENÍCIA) – EPP.**, devendo o recorrente ser cientificado desta decisão e o auto ser encaminhado a INFRAZ de origem para fim de arquivamento, tendo em vista o julgamento de 1<sup>a</sup> instância que afastou a exigência contida nas infrações 2 e 3.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de agosto de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS