

A. I. Nº - 269102.0003/17-2
AUTUADO - ELETROZEMA S.A.
AUTUANTE - OSVALDO SÍLVIO GIACHERO
ORIGEM - INFAZ GUANAMBI
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 28/12/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0254-03/17

EMENTA: ICMS. 1. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS APURADAS POR MEIO DE CANCELAMENTO DE CUPONS FISCAIS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). CANCELAMENTO IRREGULAR DO CUPOM FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Cancelamento de cupons fiscais em desacordo com a legislação. Em sede informação fiscal o Autuante com base na MFD apresentada pelo Impugnante refez os demonstrativos de apuração reduzindo o valor do débito Infração parcialmente subsistente. **2.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Infração reconhecida. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2017, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$173.549,85, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

Infração 01 - 09.04.04. Omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada por cancelamento de cupons fiscais em desacordo com as normas em vigor, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2015. Exigido o valor de R\$173.530,12, acrescido da multa de 100%;

Infração 02 - 16.01.01. Entrada de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de janeiro de 2014. Exigida a multa no valor de R\$19,73, decorrente da aplicação do percentual de 1% sobre o valor das mercadorias.

O autuado apresenta impugnação às fls. 36 a 44, nos termos a seguir resumidos.

Inicialmente informa que, por praticidade, não se discutirá as questões deduzidas da Infração 02, pelo que se requer o desmembramento do Auto de Infração impugnado, para pagamento do valor imputado sob tal item, e destaca que impugna a Infração 01.

Revela que certamente, a legislação tributária baiana contém norma expressa no sentido de que o Auto de Infração, para ser válido, deve conter a descrição do fato tido como irregular, de forma clara e inteligível, para que o contribuinte possa exercer o seu direito de defesa. Afirma que, com tal requisito não conta o presente feito, no que pertine à Infração 01.

Pondera que, a acusação fiscal, na forma como foi enunciada: “Omitiu saídas de mercadorias tributáveis por cancelamento de cupom fiscal em desacordo com as normas em vigor”, é necessário apelar-se para uma inteligência superior para procurar a compreensão do que pretende o Autuante. Indaga se pelo fato de ter desobedecido as normas que regem as obrigações acessórias pertinentes ao cancelamento de cupons fiscais, necessário omitiu saídas de

mercadorias tributáveis. Arremata assinalando que o senso comum e a razoabilidade orientam que uma coisa não tem nada a ver com a outra.

Prossegue esclarecendo que, se descumpriu obrigações acessórias referentes ao cancelamento de cupons fiscais, tal fato não chega nem perto de legitimar a conclusão de que ocorrera “omissão de saídas de mercadorias tributáveis”. Arremata revelando que a outra conclusão não se pode chegar senão a de que a descrição da infração não se coaduna com a penalidade aplicada.

Observa que a inépcia na descrição correta do fato, da sua conseqüência (sanção), e do liame entre ambos constitui defeito fundamental do auto infracional, e conduz à sua inarredável nulidade, da Lei nº 7.014/96, Cita como exemplos o Recurso de Ofício nº 231/08, Acórdão nº 002/11/1ª câmara /TATE/SEFIN e o Acórdão nº 134 - 2ª Câmara Permanente de Recursos Fiscais de Minas Gerais. Recurso nº 799 - Ex Ofício e Voluntário. Relator: Walmir Hugo Dos Santos, cujas ementas reproduz.

Registra que o Fisco, ao elaborar o levantamento quantitativo de estoque, pode verificar se houve ou não omissão de saída de mercadoria, o fato da autuada não possuir a primeira via do cupom fiscal anexo a Redução “Z” não pode ser determinante para uma penalidade de omissão de saída.

Aponta outro ponto questionável que é o fato dos cupons cancelados antes da impressão dos mesmos, questiona poderia arquivar junto às Reduções “Z”, cupons fiscais que sequer chegarão a ser impressos.

Indaga, se o fato de não possuir a primeira via do cupom fiscal é determinante para a implicação da autuação, e não o possuindo, como irá provar que não houve omissão.

Depois de reproduzir os incisos I e II, do art. 18, do RPAF-BA/99, diz ser nítido o cerceamento de defesa, pois, nossa Carta Magna em seu art. 5º, inciso LV, garante a qualquer pessoa o direito à ampla defesa e ao contraditório com os meios e recursos a ela inerentes. Continua assinalando que se própria constituição permite ao defendente o contraditório aos meios a ela disponíveis, elaborou demonstrativo de movimentação de estoque, no qual demonstra de forma elucidativa que *não houve omissão de saída*.

Menciona que no levantamento que elaborou consta todos os documentos emitidos e recebidos, com número, série e data de emissão e entrada, com código e descrição da mercadoria, e quantidades de saída, de entrada, estoque inicial de 31/12/2013, estoque final de 31/12/2015, e toda a movimentação ocorrida no período de todos os itens comercializados, onde, os julgadores poderão verificar e comprovar que não há que se falar em omissão de saída. Arremata destacando que todos os documentos listados no demonstrativo estão à disposição do autuante, inclusive por meio da Escrituração Fiscal Digital, na qual o autuante tem acesso livre e irrestrito e, afirma que estar à disposição para fornecê-los caso julguem necessário.

Diante do expandido, declara que, com o intuito de se comprovar a veracidade de seu levantamento por ela realizado, solicita que seja realizada nova diligência, realizada através de levantamento quantitativo de estoque, que é o instrumento adequado para se afirmar omissão de saída ou de entradas.

Transcreve os dispositivos da Lei 7.014/96, art. 35, e do RICMS-BA/12, art. 113, em que se baseou o agente fiscal para imputar a prática de irregularidades.

Revela que se o regulamento pode atribuir ao contribuinte ou a terceiros o cumprimento de obrigações no interesse da administração tributária, logicamente está se tratando de obrigações acessórias e não obrigação principal. Destaca que a interpretação de tal texto não pode ser literal ao ponto de obrigar o contribuinte a armazenar junto à Redução “Z”, cupons fiscais que sequer foram emitidos, cujo cancelamento ocorreu ainda em fase de pedido.

Quanto à multa aplicada, prevista no inciso III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, cuja redação transcreve, frisa que a constatação de simples descumprimento de obrigação acessória, permitiu ao Autuante presumir a “prática de atos fraudulentos, tais como suprimimentos de caixa de origem

não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis”.

Afirma não ter havido: pagamento a menos de ICMS; suprimento de caixa de origem não comprovada saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente; entradas ou pagamentos não contabilizados e não houve qualquer omissão de receita tributável. Remata assinalando que houve, sim, mero descumprimento de obrigação acessória, fato que, por si só, não permite a aplicação do art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

Assevera ser a capitulação flagrantemente equivocada e absurda, pois, o que conduz à nulidade do Auto de Infração, no que pertine a tal ponto, cuja decretação fica, desde já, requerida.

Indaga que se há omissão de saída de mercadoria tributável e uma vez alegada a presunção da omissão de saída, não seria *mister* que se apurasse tal presunção através de levantamento quantitativo de estoque

Sustenta que a presunção de legitimidade no qual se reveste o ente público não o exime de pautar suas decisões baseadas na estrita legalidade dos fatos, assim decidiu o STJ no REsp. 30392/SP – 1ª Turma - Rel. Min. Garcia Vieira DJ 29/03/1993, p. 5237, cuja ementa reproduz

Para corroborar com seu entendimento esboçado transcreve ensinamentos sobre o tema da lavra do jurista pátrio, Roque Antonio Carrazza.

Observa que o entendimento - de exigir a prova de fato negativo - é veementemente repudiado pelo nosso ordenamento jurídico processual, e, objetivamente, vilipendia diretamente os dispositivos Constitucionais que consagram os Princípios do Devido Processo Legal e da Ampla Defesa, insculpidos, respectivamente, nos incisos LV e LIV, ambos do art. 5º, da Carta Magna.

Pondera que exigir que os Administrados façam prova contrária às alegações da Administração Pública, quando isso é possível, mostra-se razoável e absolutamente de acordo com a presunção de legitimidade que gozam os atos da administração Pública. Do contrário, exigir que se faça prova negativa das alegações para que, assim, indigitada presunção seja afastada, nada mais é do que fornecer à Administração um privilégio.

Observa que, conforme demonstra a documentação anexa, os casos de cancelamento de cupons fiscais, ocorrem por motivos diversos, alguns se dão por desistências de compra pelo cliente, antes da emissão do cupom fiscal, outros por erros de valores ou por qualificações equivocadas dos produtos objeto da venda, com cancelamentos dos primeiros (equivocados) e emissões subsequentes dos segundos (corretos). Arremata frisando que não há, pois, que se falar em supressão de pagamento de imposto devido, muito menos em aplicação da multa indicada, o que conduz à sua insubsistência, também por tal fundamento.

Conclui pugnando pela realização do levantamento quantitativo de estoque, e, ao se apurar que não há que se falar em omissão de saída, seja decidido pela extinção do Auto de Infração ou, mediante os motivos já expostos, julgar pela improcedência ou insubsistência da autuação, no que pertine aos pontos combatidos, com determinação de seu cancelamento e arquivamento.

Requer ainda o desmembramento do Auto de Infração, para que sejam pagos, com as reduções legalmente previstas, os valores incontroversos, consistentes no declinado sob a Infração 01.

O autuante presta informação fiscal, fls. 645 e 646, depois de reproduzir o teor da autuação, alinha as seguintes ponderações.

Inicialmente observa que defesa não discute a Infração 02 e pede a nulidade da Infração 01, referente à omissão de mercadoria tributável por cancelamento de Cupom Fiscal em desacordo com as regras em vigor.

Em seguida, destaca que o Impugnante cita a falta de clareza na identificação da infração, o enquadramento equivocado por não considerar descumprimento de obrigação acessória, e que os cancelamentos dos Cupons Fiscais estão justificados e demonstrados. E que, por fim, diz que o

Defendente requer a revisão da infração pelo levantamento quantitativo de seu estoque, cujas planilhas acosta à defesa, alegando inexistir omissão de saída.

Revela que é prerrogativa da autoridade fiscal decidir pelo roteiro de auditoria fiscal que melhor se adéqua a cada situação, e que as planilhas apresentadas sejam mais bem utilizadas em auditoria interna.

Explica que a demonstração individualizada dos Cupons Fiscais cancelados só se faz ver através da MFD dos ECF que se encontravam travadas quando do seu comparecimento na loja para sua leitura, conforme relatado na fl. 07. Observa ser esse fato estranho que impede o Fisco sua ação legal na conferência das obrigações principais.

Quanto ao argumento de enquadramento equivocado da infração, esclarece que as primeiras vias dos cupons cancelados não lhe foram entregues, apesar do Impugnante ter sido regularmente intimado, conforme demonstra a fl. 06, impossibilitando a análise de cada caso. Ressalta que ciente da presente obscuridade e considerando que a obrigação principal se sobrepõe sobre a acessória, não haveria outro caminho a percorrer.

No que diz respeito à alegada falta de clareza na identificação da infração, registra que todas as informações disponíveis estão descritas nas planilhas demonstrativas do débito, e relembro que os detalhes do cancelamento só são visualizados pela MFD das ECFs, entregues posteriormente a lavratura do presente Auto de Infração.

Destaca ainda que, a partir das MFDs posteriormente enviadas pelo Autuado para análise desta defesa, constatou que muitos dos cancelamentos são inócuos, sem valores destacados, cujo desfazimento da operação se deu antes da ocorrência do fato gerador de imposto, ou seja, a saída física da mercadoria da loja.

Por isso, frisa que, abstraindo-se de tais casos da cobrança (com base nos dados evidentes da MFD) e mantendo apenas os cancelamentos com valores destacados, solicita que sejam desconsiderados os valores, ora cobrados na infração, e em razão da persistente falta de apresentação da 1ª via dos Cupons Fiscais cancelados, substituí-los pelos valores de ICMS expostos, todos demonstrados na planilha que anexa às fls. 642 a 644 e 646, que resulta na redução do débito para R\$1.236,51.

Intimado a tomar ciência do teor da informação fiscal, fl. 647, o Defendente não se manifestou.

VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que inexistente qualquer óbice para a compreensão da acusação fiscal. Ao contrário do que suscitou o Impugnante, a irregularidade cometida foi devidamente circunstanciada, sendo apontados o enquadramento legal e a tipificação da multa aplicada, bem como explicitada a origem da exigência e a data de ocorrência de cada fato gerador totalizado por período de apuração.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No que tange ao pedido do impugnante para realização de diligência para comprovação de suas razões de defesa, não vislumbro qualquer necessidade de informações ou de conhecimentos técnicos especializados para o deslinde da matéria, ora em questão, uma vez que os elementos já coligidos nos autos, inclusive, com a realização de ajustes e correções pelo Autuante em sede de informação fiscal que trouxe aos autos esclarecimentos, cujo resultado foi dado ciência ao impugnante, são suficientes para se firmar o juízo e convicção, indispensáveis para a Decisão da lide. Assim, indefiro o pedido de realização de diligência, com base no art. 147, incisos I, alínea “a”, do RPAF-BA/99.

No mérito, o presente Auto de Infração acusa o sujeito passivo do cometimento de duas infrações à legislação do ICMS, conforme discriminação pormenorizada no preâmbulo do relatório

Quanto à Infração 02 que cuida da entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, o sujeito passivo reconheceu o cometimento da irregularidade, portanto, ante a inexistência de lide, fica mantido esse item da autuação.

Quanto ao item 01, o fulcro da autuação diz respeito a omissão de saídas de mercadorias tributáveis caracterizada por cancelamento de Cupom Fiscal em desacordo com as normas em vigor.

O levantamento fiscal encontra-se às fls. 15 a 30, no qual, a base de cálculo foi ajustada pela proporção entre saídas tributadas e saídas isentas/não tributadas apuradas pelas DMAs.

O lançamento foi impugnado sob alegação de que, conforme diz demonstrar a documentação anexa, os casos de cancelamento de cupons fiscais, ocorreram por motivos diversos, alguns se deram por desistências de compra pelo cliente, antes da emissão do cupom fiscal, outros por erros de valores ou por qualificações equivocadas dos produtos objeto da venda, com cancelamentos dos primeiros (equivocados) e emissões subsequentes dos segundos (corretos). Sustentou não haver que se falar em supressão de pagamento de imposto devido, muito menos em aplicação da multa indicada, o que conduz à sua insubsistência, também por tal fundamento.

O Autuante, ao proceder à Informação Fiscal, destacou que, a partir das MFDs posteriormente enviadas pelo Autuado para análise desta defesa, constatou que muitos dos cancelamentos são inócuos, sem valores destacados, cujo desfazimento da operação se deu antes da ocorrência do fato gerador de imposto, ou seja, a saída física da mercadoria da loja.

Sustentou que, abstraindo-se de tais casos da cobrança (com base nos dados evidentes da MFD) e mantendo apenas os cancelamentos com valores destacados, devem ser desconsiderados os valores, ora cobrados na Infração 01, e em razão da persistente falta de apresentação da 1ª via dos Cupons Fiscais cancelados, substituí-los pelos valores de ICMS expostos, todos demonstrados na planilha que anexa às fls. 642 a 644 e 646, que resulta na redução do débito para R\$1.235,51.

Ao compulsar as peças que compõem o contraditório em torno desse item da autuação verifica-se que o autuado cancelou ou estornou cupons fiscais sem observar a obrigação de manutenção dos documentos cancelados, prevista no parágrafo único, do art. 43, do RICMS-BA/12.

Constato, depois de examinar os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante e acostados às fls. 624 e 644, que depois dos ajustes implementados, remanesceram a exigência relativas, tão-somente, dos cupons fiscais efetivamente cancelados e que não foram apresentados os correspondentes cupons fixos das alegadas operações canceladas.

Nestes termos, acato os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante, fls. 642 a 644 e 646, com as correções pertinentes realizadas com base na MFD, ulteriormente fornecida pelo Defendente e concluo pela procedência parcial deste item da autuação, no valor total de R\$1.235,51.

No que concerne à multa aplicada, observo que foi tipificada de acordo com a expressa determinação do inciso III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

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 **269102.0003/17-2**, lavrado contra **ELETROZEMA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.235,51**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, incisos III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no

valor de **R\$17,75**, prevista nos inciso IX, do art. 42, do citado diploma legal, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Esta Junta de julgamento 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-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA