

**PROCESSO** - A. I. Nº 232893.0033/12-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MASTER ELETRÔNICA DE BRINQUEDOS LTDA. (LASER ELETRO MAGAZINE)  
**RECORRIDOS** - MASTER ELETRÔNICA DE BRINQUEDOS LTDA. (LASER ELETRO MAGAZINE) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0012-05/15  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 24/08/2015

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0195-11/15

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Inadimplimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Prova dos autos evidenciam a inexistência de conduta dolosa, fraudulenta ou de má-fé. Cometimento da infração não ocasionou falta de recolhimento de tributo em razão de as notas fiscais terem sido efetivamente contabilizadas. Penalidade Fixa cancelada por este órgão julgador. Prerrogativa autorizada pelo §7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. 2. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS POR FINANCEIRAS OU ADMINISTRADORAS DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. O fato de na mesma data da operação do relatório TEF, encontrar-se uma venda de idêntico valor, mas com pagamento em dinheiro, não elide a presunção da venda efetuada por meio de cartão de débito/crédito e não declarada. Necessidade de constituição de prova em contrário. Exigência parcialmente procedente. 3. ENTRADA DE MERCADORIAS. NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fato tipificado de forma adequada no Auto de Infração. Contribuinte reconhece parcialmente a exigência, comprovando pagamento de parte do imposto exigido antes do início do procedimento fiscal. Vício de nulidade inexistente na hipótese. Exegese do artigo 18, inciso IV “a” do RPAF. Modificada a Decisão recorrida. Recursos **PARCIALMENTE PROVIDOS**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão proferida pela 5ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, lavrado em 27/12/2012, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$ 597.908,57 (quinhentos e noventa e sete mil novecentos e oito reais e cinquenta e sete centavos), em razão da constatação do cometimento das seguintes infrações à legislação de regência:

1. Falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros

*fiscais próprios, sendo lançado o valor de R\$1.796,57, acrescido da multa de 50%;*

- 3. Entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo lançada multa de 10% sobre o valor comercial da mercadoria, resultando exigência no valor de R\$ 218.685,30;*
- 6. Falta de recolhimento nos prazos regulamentares o imposto referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios sendo lançado o valor de R\$ 21.649,50, acrescido de multa de 70%.*

Após a apresentação da defesa (fls. 681/692), prestação de informações fiscais (fls. 1928/1930) e realização de procedimento de diligência, a fase de instrução foi concluída, tendo os autos sido submetidos à apreciação pela 5ª JJF que assim decidiu na assentada de julgamento datada de 20/01/2015.

#### **VOTO**

*O impugnante reconheceu em sua defesa os lançamentos dos itens 1 e 2 do Auto de Infração, sendo que o item 5, embora tenha sido inicialmente defendido, à fl. 1957 pede o benefício da Lei nº 12.903/2013 e efetua o pagamento conforme extrato anexo ao PAF, em que comprova-se o pagamento de dez por cento do valor lançado, sob auspícios da Lei supra citada, que com acréscimos moratórios alcança R\$ 25.263,31.*

*Por esta razão, por questão de economia processual, as razões de defesa dos itens reconhecidos foram excluídas do relatório assim como as ponderações da autuante sobre o mesmo assunto. Assim, resta à presente lide, os itens 3, 4 e 6 para aqui serem julgados por conta das impugnações apresentadas, tanto no que diz respeito ao valor principal quanto às multas aplicadas.*

*Na infração 3, foi aplicada multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias cujos registros estavam ausentes no livro Registro de Entradas - LRE, que corresponde ao valor total de R\$218.685,30. A defesa alegou erro na impressão dos Livros de Entrada, pois as notas do início de cada período autuado ficaram ausentes por erro de impressão, mas que todas as notas foram contabilizadas, e que os seus valores compuseram os créditos constantes do livro de Apuração, e que as quantias lançadas a crédito são fielmente iguais à Declaração da DMA do mesmo período, acostando documento probatório (doc. 5).*

*Aduz ainda que o erro não trouxe qualquer benefício financeiro para si e, muito menos, qualquer prejuízo ao erário de qualquer monta que seja e protesta que o valor da multa é exorbitante e fere os princípios da moralidade, impessoalidade e igualdade, e pede sua redução ou extinção. A autuante por sua vez não discorda quanto à explicação e provas trazidas aos autos pelo impugnante, quando atesta que “foi cobrada multa de 10% do valor das notas fiscais não registradas no Livro de Registro de Entradas - LRE, fls. 79 a 178, mas consideradas no total do Livro de Registro de Apuração do ICMS, fls. 301 a 326, com utilização integral do crédito a elas correspondentes”. No entanto pondera que o art. 322 do RICMS, obriga ao registro das notas fiscais e à apuração dos créditos correspondentes para transposição do livro de apuração e por isso, pede pela manutenção da infração.*

*De fato, em janeiro de 2009, no livro de entrada, que serviu de respaldo à autuante à fl. 82, o crédito das entradas está no valor de apenas R\$15.493,15 e o crédito do mesmo mês às fls. 716, está em R\$78.031,14, uma diferença de R\$62.537,99, e o valor lançado da multa foi de R\$64.795,99. Embora os valores não sejam iguais, a pequena diferença é mesmo explicável, já que a multa é de 10% sobre o valor do documento, e o crédito envolve comumente aquisições a 7% e 12%, não podendo haver perfeita correspondência entre os valores da multa e dos créditos.*

*A autuante, tendo efetuado o procedimento e tendo a responsabilidade de apresentar provas acerca do lançamento, por sua vez, não apresentou nenhuma contestação sobre eventuais notas residuais que não teriam sido lançadas, atribuindo a total diferença dos créditos como sendo das respectivas notas, mas mantendo a infração por considerar que mesmo os créditos no livro de apuração tendo origem nas notas fiscais em questão, não absolve o impugnante da obrigação de registrá-las no LRE.*

*Oportuno observar que fica totalmente irrelevante a comprovação de que os créditos lançados no livro de apuração correspondam integralmente aos créditos das notas não lançadas, pois se eventualmente uma diligência constataste ser o crédito maior que o permitido, teria que ser lançada uma infração por crédito indevido, sendo isto impossível de ser corrigido neste processo, necessitando de renovação da ação fiscal. No caso em apreço, a multa é maior que o valor do crédito lançado.*

*O interesse público na arrecadação e na fiscalização tributária legitima o Estado a instituir obrigações acessórias aos contribuintes, que tenham por objeto prestações positivas ou negativas, que visem garantir o fisco do maior número de informações possíveis acerca das atividades desenvolvidas pelos sujeitos passivos, conforme prescreve o artigo 113 do CTN. Entre os deveres formais do contribuinte autuado, encontra-se o de escriturar as notas fiscais no LRE, com o objetivo de propiciar ao Estado, a verificação do adequado cumprimento da obrigação tributária, e tais obrigações são autônomas em relação à regra matriz de incidência do ICMS, aos quais o impugnante deve se submeter, independente da repercussão tributária, pois se assim não fosse, estaria desobrigado, por exemplo, de escriturar as mercadorias isentas ou imunes à tributação ou*

*quaisquer outras operações sem repercussão na apuração do tributo a pagar.*

*Por outro lado, a infração à legislação independe da intenção do contribuinte, e conforme o disposto no art. 136 do CTN – salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Assim, em princípio, está correto o lançamento efetuado pela autuante, e por conseguinte, considerar procedente a multa imposta, já que durante o procedimento, a autuante não encontrou tais notas no LRE, embora, seja oportuno notificar aqui, que a autuante não reparou a imensa distorção entre os créditos lançados no LRE e aqueles lançados no livro de apuração, o que daria possibilidade também de lançamento de ofício decorrente de eventuais créditos indevidos.*

*Realço isto, com o intuito de chamar atenção pro fato de que o erro é inerente à atividade humana, tanto do fisco, como do contribuinte, merecendo pois, exegese jurídica com afinado senso de justiça, já que se trata de multa por descumprimento de obrigação acessória de valor expressivo, e o impugnante ao final da sua defesa, protestou contra as multas que considerou elevadas, pedindo a sua extinção ou redução, e aqui, na infração em lide, comprovou-se a inexistência de prejuízos ao fisco, sendo demonstrada a ausência de dolo, fraude ou simulação, o que confere a esta Junta, competência para apreciar o pedido de redução ou cancelamento da multa, nos termos do art. 158 do RPAF:*

**Art. 158.** *As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.*

*No entanto, distingo aqui um fato a ser considerado – uma coisa é o fato do contribuinte não ter efetivamente feito o registro do documento, outra é, por falha de sistema, o lançamento não ter sido recepcionado em determinado relatório (no caso, o LRE) já que a moderna contabilidade utiliza programas de registros de documentos, e havendo falhas, um determinado registro pode não aparecer em determinado livro, mas o efeito do registro é considerado para apuração do imposto, sem causar prejuízos ao fisco.*

*Tal situação nos dias de hoje, com o advento da informatização contábil, não é incomum, a exemplo da ementa abaixo transcrita, em lançamento efetuado por divergência entre os valores creditados no livro de entrada e aqueles transportados ao livro de apuração, pois embora as notas fiscais de entrada tenham sido lançadas no LRE, por erro, o crédito correspondente não integrou o somatório de créditos do LRE, mas estes mesmos créditos foram levados ao livro de apuração sem que houvesse quaisquer prejuízos à apuração do imposto, e daí, resultou no julgamento improcedente do lançamento, conforme verificamos abaixo:*

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO JJF Nº 0226-05/14**

**EMENTA: ICMS. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE ENTRADAS E NO REGISTRO DE APURAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS.** *Aflora ao processo, que o impugnante tinha direito ao crédito que foi escriturado em seu valor total no livro de Apuração, deixando de fazer o registro, por equívoco, no livro de Entradas, mesmo tendo efetuado o lançamento das notas fiscais de aquisição. O erro foi não ter em sentido analítico, lançado os valores que tinha direito no livro de Entrada, calculando a menos o crédito a que tinha direito, embora tenha, em tempo, corrigido estes valores ao lançá-los no livro de Apuração. Imposto apurado e pago corretamente. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.*

*Por outro lado, a Justiça tem acolhido a pretensão dos contribuintes, quando multados pelo fisco nestas circunstâncias, conforme se depreende da ementa abaixo transcrita, parcialmente, em que o STJ acolheu pedido de cancelamento de multa de valor elevado e desproporcional, em descumprimento de obrigação acessória por erro na declaração do imposto de renda, no REsp 728999 PR 2005/0033114-8, cujo Relator foi o Ministro Luiz Fux, publicado no DJ do dia 26/10/2006.*

**EMENTA:TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA. PREENCHIMENTO INCORRETO DA DECLARAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INAPLICABILIDADE. PREJUÍZO DO FISCO. INEXISTÊNCIA. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE.**

- 1. A sanção tributária, à semelhança das demais sanções impostas pelo Estado, é informada pelos princípios congruentes da legalidade e da razoabilidade.*
- 2. A atuação da Administração Pública deve seguir os parâmetros da razoabilidade e da proporcionalidade, que censuram o ato administrativo que não guarde uma proporção adequada entre os meios que emprega e o fim que a lei almeja alcançar.*
- 3. À luz dessa premissa, é lícito afirmar-se que a declaração efetuada de forma incorreta não equivale à ausência de informação, restando incontroverso, na instância ordinária, que o contribuinte olvidou-se em discriminar os pagamentos efetuados às pessoas físicas e às pessoas jurídicas, sem, contudo, deixar de declarar as despesas efetuadas com os aludidos pagamentos.*
- 4. Deveras, não obstante a irritualidade, não sobejou qualquer prejuízo para o Fisco, consoante reconhecido*

*pelo mesmo, porquanto implementada a exação devida no seu quantum adequado.*

*5. Desta sorte, assente na instância ordinária que o erro no preenchimento da declaração não implicou na alteração da base de cálculo do imposto de renda devido pelo contribuinte, nem resultou em prejuízos aos cofres públicos, depreende-se a ausência de razoabilidade na cobrança da multa de 20%, prevista no § 2º, do Decreto-Lei [2.396](#).*

*6. A Própria receita preconiza a dispensa da multa, quando não tenha havido intenção de lesar o Fisco, estando a mercadoria corretamente descrita.*

*Assim, pontuando cada um dos itens da ementa acima, a infração cometida pelo impugnante se assenta com perfeição ao caso julgado no STJ – a falta de razoabilidade pela soma vultosa da multa aqui aplicada; não houve ausência de informação, mas erro no processamento da informação; não houve prejuízos ao fisco; o RPAF preconiza a dispensa ou redução da multa nesses casos.*

*De outro norte, a penalidade por descumprimento de obrigações acessórias, ainda que não tenha havido prejuízos à arrecadação, função de punir a má conduta praticada pelo contribuinte, desestimulando sua reincidência e inibir, por meio do exemplo, a possível e futura intenção dos outros contribuintes. No meu livre convencimento, no entanto, não vislumbro uma conduta dolosa do contribuinte no caso em lide.*

*Estamos aqui a tratar de uma multa da ordem de duzentos mil reais, sem comprovação de prejuízos ao fisco, e isto não é pouco. A verdade material nos diz que o impugnante lançou as notas, mas foi vítima de falha de impressão do seu sistema, e o simples fato de haver erro na edição do livro de entradas não justifica a multa dessa ordem de grandeza.*

*O fato do impugnante não ter visto com antecedência o erro, não o desabona, visto que é comum o contribuinte perceber erros de escrituração apenas depois de fiscalizado, principalmente no caso em que apura um "quantum" imposto a pagar, que considera compatível com a sua movimentação.*

*Valendo-me, portanto, do já citado princípio do livre convencimento, e diante de multa tributária em valor elevado, entendo que seguramente tal imposição ofende os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, visto não ter havido lesão ao fisco, e nem mesmo qualquer óbice aos trabalhos da fiscalização. Assim, data maxima vênua à competência, rigor ético, seriedade e abnegação da autuante na execução do procedimento fiscal, atendo aqui ao apelo do impugnante pela redução da penalidade, pois considero tratar-se de uma multa decorrente de um fato sem qualquer conotação anti-jurídica, e reduzo a infração para 10% do valor inicialmente lançado, fixando-a no total de R\$ 21.868,53, conforme demonstrativo logo abaixo. Infração 3 procedente em parte.*

.....

*Na infração 4, decorrente da presunção de saídas de mercadorias por falta de declaração de vendas correspondente aos valores fornecidos pelas administradoras de cartões de débito/crédito, embora tenha sido resguardado o direito à defesa, por meio de diligência, o impugnante não apresentou erros ao trabalho efetuado pela ASTEC, apenas arguiu equívocos de interpretação quanto a elementos a serem desconsiderados no lançamento, e apresenta nova planilha sintética como sendo a correta, às fls. 2029/2030, sem trazer qualquer subsídio analítico quanto a eventuais erros de cálculo.*

*A Auditora Fiscal que efetuou a diligência, ponderou que as vendas indicadas pelo autuado como pagamento em dinheiro nos cupons fiscais, não comprova que tais operações foram pagas por cartão de crédito, e que a existência de troco é a prova de recebimento da venda em dinheiro. Tal circunstância também foi alegada pela autuante em sua informação fiscal, ao refutar a defesa, quando diz que "em vários cupons pode-se constatar que os pagamentos foram efetuados em dinheiro uma vez que consta: valor da venda "X", dinheiro "Y", troco "Z". Não é admissível que em venda com pagamento em cartão de débito ou crédito conste este tipo de discriminação, pois não existe troco para pagamento em cartão de débito ou crédito, (Ex: fl.1.170, fl. 1.174 e fl. 1.177)."*

*Em regra, os valores de pagamentos em débito/crédito são exatamente iguais aos valores da compra, mesmo porque se uma empresa adota o hábito de aceitar pagamentos em cartão maiores que os da compra para fornecer troco, estará sujeitando-se a prejuízos, visto que a administradora cobra da empresa, um percentual sobre o valor da operação, e na diligência às fls. 1965, a diligente cita diversos exemplos dos cupons pagos em dinheiro e com troco. O fato de na mesma data da operação do relatório TEF, encontrar-se uma venda de idêntico valor, mas com pagamento em dinheiro, não elide a presunção da venda efetuada por meio de cartão de débito/crédito e não declarada. Uma coisa é venda por meio de cartão de débito/crédito, e outra é venda em dinheiro em espécie. Assim, acato o resultado da diligência às fls. 1962, que considerou comprovadas algumas operações com cartões de débito/crédito e o respectivo documento fiscal de saída reduzindo o valor do lançamento para R\$ 118.904,30, conforme demonstrativo da fl. 1967. Infração 4 procedente em parte.*

*Na infração 6, a autuante aplicou o parágrafo 4º, inciso IV do art. 4º da Lei 7.014/96, que autoriza a presunção legal da ocorrência de operações tributáveis pela falta de registro de notas fiscais de entrada, lançando o imposto à alíquota de 17% sobre os valores comerciais das notas de aquisição não registradas, conforme demonstrado à fl. 657. 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.*

*Às fls. 1922 o impugnante comprova pagamento de antecipação parcial de diversas notas listadas no demonstrativo, no que é acatado pela autuante, exceto pela falta de comprovação do pagamento de uma delas. Ora, a autuante descreveu a infração como sendo “deixou de recolher nos prazos regulamentares o ICMS referente as operações não escrituradas nos livros fiscais próprios”, mas na sua informação fiscal, acolheu pagamento feito por antecipação parcial, demonstrando total insegurança quanto ao lançamento efetuado, se por presunção de saída de mercadorias tributáveis conforme texto legal da Lei 7.014/96 já citado, ou se por falta de antecipação parcial, prevista no art. 12-A da supracitada Lei. Pela insegurança jurídica e imprecisão da forma como foi feito este lançamento, entendo ser nulo este item. Infração 6 nula.*

*Quanto ao pedido de redução de multa, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, esta Junta não tem competência para apreciar tal questão, devendo ser provocada a Câmara Superior do CONSEF, nos termos do art. 159 do RPAF, com o adendo de que os questionamentos efetuados pelo impugnante não encontram abrigo legal, já que a multa está prevista no art. 42 da Lei 7.014/96 e este Conselho não tem competência para tal apreciação, nos termos do art. 167 do RPAF. O pedido de redução de multa para 2% não encontra nenhum amparo na legislação tributária do Estado da Bahia. No entanto, poderá pleitear à Câmara Superior do CONSEF, redução de multa por descumprimento das obrigações principais, nos termos do art. 159 do RPAF.*

Como é possível constatar da análise do voto do acórdão recorrido acima reproduzido, em razão do reconhecimento por parte do contribuinte foram julgadas procedentes as exigências capituladas nos itens 1, 2 e 5, sendo objeto de apreciação o imposto e penalidade fixa, lançados através dos itens 3, 4 e 6.

Após apreciarem as razões de fato e direito apresentadas pelo sujeito passivo, os membros integrantes da 5ª JJF entenderam por bem julgar Procedente a exigência da penalidade fixa cominada através do item 3, reduzindo-a, contudo, com fulcro no quanto previsto no artigo 158 do RPAF, a 10% (dez por cento) do valor originalmente lançado; acatar o relatório de diligência elaborado pela ASTEC (fls. 1964/1967), julgando Parcialmente Procedente o imposto lançado através do item 4; e, finalmente, afastar a exigência capitulada no item 6 do Auto de Infração por entenderem ser nulo o lançamento em face da insegurança na determinação da infração.

Em decorrência da desoneração que promoveu, no valor histórico de R\$ 220.015,92, e com fulcro no quanto previsto no artigo 169, I, “a” do RPAF, a 5ª JJF interpôs o competente Recurso de Ofício dirigido às Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Por outro lado, inconformado com a Decisão na parte em que lhe foi desfavorável, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (2072/2079), cujas razões podem ser assim expostas em apertada síntese.

Em relação à exigência consubstanciada na infração 3 sustenta o Recorrente que a multa deveria ter sido integralmente cancelada, uma vez que restou comprovado nos autos que as notas fiscais foram efetivamente escrituradas, não tendo constado do livro Registro de Entradas entregue à fiscalização em razão de erro escusável quando da impressão deste.

Quanto à infração 4, aduz que o fiscal ao confeccionar os demonstrativos que instruem o lançamento o fiscal autuante se limitou a colher as informações do relatório Redução “Z”, vendas dos cartões de crédito efetuadas pelo TEF, desconsiderando que, por várias vezes, as vendas recebidas com cartões de crédito/débito foram lançadas pelos operadores do caixa como “dinheiro”. Afirma que a diligência da ASTEC e a Decisão de base ignoraram tal situação fática.

Sustenta que em sua manifestação apontou os erros cometidos pela ASTEC, e que bastaria, para identificá-los, verificar a Memória de Fita Detalhe dos ECF’S. Diz que em relação a quase todas as operações realizadas com cartões de crédito foram emitidos documentos fiscais mesmo que com a rubrica de “dinheiro”.

Por derradeiro, argui que a multa de infração cominada é inconstitucional, pois revestida de caráter abusivo e confiscatório. Pontua que esse fato é ainda agravado em razão da situação financeira mundial, e especialmente devido à recessão da economia brasileira, requerendo que este órgão julgador proceda à modulação da penalidade.

Através do Parecer de fls. 2086/2088, a PGE/PROFIS opina pelo não provimento do Recurso

Voluntário, apesar de aceder à pretensão recursal, no que se refere à infração 3.

Sustenta que a Decisão de base deve ser mantida, quanto à infração 4, pois a impugnação à diligência realizada pela ASTEC foi realizada de forma genérica e sem qualquer substrato probatório.

Por fim, em relação à alegação de confiscatoriedade da multa, discorda do entendimento propalado pelo recorrente, se posicionando no sentido de que a multa de infração foi aplicada pelo Poder Executivo em estrita observância ao quanto determinado em lei oriunda do Poder Legislativo.

## VOTO

Para fins didáticos, iniciarei o presente voto pela apreciação conjunta dos Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra a Decisão de base, relativamente às exigências capituladas nos itens 3 e 4 do Auto de Infração.

Conforme relatado, é objeto do Recurso de Ofício a desoneração parcial realizada nas exigências capituladas nos itens 3 e 4 e a total havida na infração de que trata o item 6 e do Recurso Voluntário a manutenção do saldo remanescente das exigências a que se referem os itens 3 e 4.

Quanto ao item 4, através do qual a fiscalização exige do sujeito passivo crédito tributário decorrente de omissão de saída, nos exercícios de 2008 e 2009, presumida a partir da constatação de divergência entre as informações constantes dos relatórios TEF, fornecidos pelas empresas administradoras de cartão de crédito, e os relatórios de Redução “Z” emitidos pelos equipamentos de ECF, a 5ª JJF entendeu por bem acatar diligência realizada pela ASTEC.

Nos termos do relatório de fls. 1964/1967, constata-se que após analisar as planilhas e documentos ofertados pelo contribuinte em sua peça defensiva, o órgão de Assessoria Técnica da Secretaria da Fazenda elaborou novo demonstrativo de débito para excluir o valor do ICMS cobrado, relativamente às operações que foram acobertadas por notas fiscais. A adoção deste procedimento ocasionou a redução do débito originalmente lançado de R\$ 120.453,96 para R\$ 118.904,30.

O saldo remanescente da exigência refere-se às operações para as quais não houve comprovação de emissão de documento fiscal, inclusive aquelas para quais há cupons fiscais, contendo a informação de que o pagamento se deu em dinheiro e que o contribuinte alega terem sido efetuadas em cartão de crédito.

Entendo correta a Decisão de base, uma vez que, tendo sido apresentados os documentos fiscais que fazem prova em contrário da presunção legal de omissão de saídas prevista no §4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 a exigência não pode prevalecer. Por outro lado, quanto à parte mantida, de fato, é incomum haver devolução de troco nas operações efetivadas com cartões de crédito ou débito.

Se tal fato, ainda que incomum, ocorreram, caberia ao contribuinte trazer aos autos outras provas que pudessem atestar a real existência de tais operações, como, por exemplo, indicar, por cotejo, a data e valor destas operações no relatório TEF, evidenciar que no Caixa não entrou o valor da compra em dinheiro, mas saiu o valor correspondente ao troco e etc.

No que diz respeito ao item 3 do Auto de Infração, através do qual foi cominada à penalidade fixa em razão da constatação da falta de escrituração de notas fiscais de entrada nos meses de janeiro, abril, maio a outubro de 2009, contrariamente ao entendimento firmado pelo órgão julgador “*a quo*”, verifico que apesar de a infração ter sido efetivamente cometida, uma vez que os documentos carreados aos autos evidenciam o inadimplemento da obrigação acessória, comungo com o entendimento externado pelo Representante da PGE/PROFIS no sentido de restar configurada a hipótese de cancelamento da penalidade de que trata o artigo 158 do RPAF.

Trata-se de um caso peculiar. Conforme se deflui dos documentos e informações que instruem o presente PAF, as notas fiscais tidas como não escrituradas correspondem às operações realizadas

no dia 1º de cada período de apuração, as soma da base de cálculo das operações em cada período de apuração objeto do lançamento, corresponde à exata diferença entre o total da base de cálculo escriturada no livro Registro de Apuração de ICMS e a constante do livro Registro de Entradas, tal como demonstrado no quadro abaixo.

P/A	BASE DE CÁLCULO				
	LAP (fls. 301/326)	LRE (fls. 78/176)	Diferença 1	Valor Lançado (fls. 329/336)	Diferença 2
janeiro	649.426,35	127.888,90	521.537,45	521.537,42	0,03
abril	391.371,22	144.036,76	247.334,46	247.334,46	-
maio	1.510.754,11	1.456.960,27	53.793,84	53.793,84	-
junho	460.652,98	211.158,62	249.494,36	249.494,36	-
julho	341.702,38	212.262,17	129.440,21	129.440,21	-
agosto	1.491.022,91	1.489.906,14	1.116,77	1.116,77	-
setembro	723.400,23	394.449,77	328.950,46	328.950,46	-
outubro	729.664,37	289.814,00	439.850,37	439.850,37	-
<b>TOTAIS</b>	<b>6.297.994,55</b>	<b>4.326.476,63</b>	<b>1.971.517,92</b>	<b>1.971.517,89</b>	

Tais evidências fáticas denotam que, embora não tenham sido escrituradas no livro Registro de Entradas, as notas fiscais arroladas pela fiscalização constaram, por totalização de CFOPS no livro de Apuração de ICMS, da escrituração fiscal do contribuinte. Isto leva este órgão julgador a inferir tratar-se na hipótese de erro de sistema cometido sem dolo ou intuito de fraude ou má-fé.

De igual forma, consta dos autos que as notas fiscais foram devidamente contabilizadas o que evidencia a inexistência de falta de recolhimento de imposto, bem assim afasta a presunção legal a que se refere o § 4º do artigo 4º da Lei n.º 7.014/96.

Ante ao exposto, Nego Provimento ao Recurso de Ofício interposto pelo órgão julgador de Primeira Instância, mantendo em todos os seus termos o acórdão recorrido, relativamente aos itens 3 e 4 ao tempo em que dou Provimento Parcial ao Recurso Voluntário, para cancelar o saldo remanescente da exigência consubstanciada no item 4.

Finalmente quanto à desoneração da infração 6, cujo lançamento os membros integrantes da 5ª JFJ entenderam ser nulo, entendo deva ser Provido o Recurso de Ofício para manter a exigência, relativamente aos períodos de apuração em que não houve comprovação do recolhimento do imposto.

De acordo com a descrição dos fatos constante do Auto de Infração, nos meses de fevereiro, março, junho, novembro e dezembro de 2008 e abril e junho de 2009, o sujeito passivo deixou de recolher, no prazo regulamentar, referente a operações não escrituradas em livros próprios.

Ainda nos termos do descritivo constante na peça acusatória, a quantia lançada refere-se a imposto incidente sobre operações de entrada de mercadorias, detectadas através SINTEGRA e CFAMT, não escrituradas no livro Registro de Entradas (fls. 01), vale dizer: antecipação parcial.

Ao apresentar a defesa, o contribuinte carrou aos autos documentos de arrecadação que evidenciam o recolhimento do imposto em relação à parte das notas fiscais arroladas no demonstrativo elaborado pela fiscalização.

Ao prestar as informações fiscais (fls.1.930/1932), a auditora autuante acatou as razões apresentadas pelo então impugnante e elaborou novo demonstrativo de débito excluindo as notas fiscais em relação aos quais constatou o recolhimento do imposto exigido em momento anterior ao início do procedimento fiscal. O novo demonstrativo indica um saldo remanescente de R\$ 14.865,33.

Apontou ainda que o contribuinte procedeu ao recolhimento do saldo remanescente com os benefícios da Lei nº 12.903/2013 (fls. 1943/1954), exceto em relação à Nota Fiscal de Entrada de n.º 480029.

Ao apreciar a lide, o órgão julgador de Primeira Instância, entendeu ser nulo o lançamento em razão de a autuante ter descrito a infração como sendo deixou de recolher nos prazos

*regulamentares o ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, mas na sua informação fiscal, acolheu pagamento feito por antecipação parcial, demonstrando total insegurança quanto ao lançamento efetuado, se por presunção de saída de mercadorias tributáveis conforme texto legal da Lei 7.014/96 já citado, ou se por falta de antecipação parcial, prevista no art. 12-A da supracitada Lei. Pela insegurança jurídica e imprecisão da forma como foi feito este lançamento, entendo ser nulo este item.*

Ocorre, todavia, que em nenhum momento se cogitou de lançamento por presunção legal. Em verdade, conforme evidenciado, já na descrição dos fatos constante da primeira folha do Auto de Infração, o preposto autuante esclareceu que, através do item 6, que estava exigindo antecipação parcial, relativamente a documentos fiscais de entrada não escriturados no livro Registro de Entradas.

Em momento posterior, ao apreciar as razões de defesa, reconheceu que parte da exigência era improcedente porque, em que pese a falta de escrituração dos documentos, a antecipação parcial que seria devida havia sido de fato recolhida. Não se vislumbra, portanto, quaisquer vícios que maculem de nulidade o lançamento, conforme entendeu o órgão julgador *a quo*.

Diante de tais circunstâncias, entendo que quanto a este item do Auto de Infração que o acórdão recorrido merece ser objeto de reforma, pelo que dou Provimento ao Recurso de Ofício, restabelecendo parcialmente a exigência para R\$ 14.865,33, nos termos do demonstrativo de fls. 1.931, confeccionado quando da prestação das informações fiscais.

Após a prolação do presente voto, o demonstrativo de débito fica assim demonstrado:

Item	Valor Lançado	Elidido	Remanescente
01	1.796,57	-	1.796,57
02	140,00	-	140,00
03	218.685,30	218.685,30	-
04	120.453,96	1.549,66	118.904,30
05	235.183,24	-	235.183,24
06	21.649,50	6.784,17	14.865,33
<b>TOTAIS</b>	<b>597.908,57</b>	<b>227.019,13</b>	<b>370.889,44</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recursos de Ofício e Voluntário apresentados para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232893.0033/12-4**, lavrado contra **MASTER ELETRÔNICA DE BRINQUEDOS LTDA. (LASER ELETRO MAGAZINE)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento de imposto no valor total de **R\$135.566,20**, acrescido das multas de 50% sobre R\$1.796,57 e 70% sobre R\$133.769,63, previstas no art. 42, incisos I, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$235.323,24**, previstas nos incisos XIII-A, “j” e XVIII, “b”, do mesmo diploma legal, alterada pelas Leis nºs 8.534/02 e 10.847/07, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de julho 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