

A. I. Nº - 232893.0033/12-4
AUTUADO - MASTER ELETRONICA DE BRINQUEDOS LTDA
AUTUANTE - MARIA ROSALVA TELES
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 10.02.2015

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0012-05/15

EMENTA: ICMS. 1. ICMS LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Infração 1 reconhecida. 2. MULTA. LIVROS FISCAIS. ESCRITURAÇÃO FORA DAS NORMAS REGULAMENTARES. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infração 2 reconhecida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Diante de multa tributária em valor tão vultoso, 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. Considero tratar-se de um fato sem qualquer conotação anti-jurídica, e reduzo a infração para 10% do valor inicialmente lançado. Infração 3 procedente com redução da multa. 4. 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. 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. Infração 4 procedente em parte. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. FALTA DE ENTREGA DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS. Infração 5 reconhecida. 6. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. 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. Demonstrada a total insegurança quanto ao lançamento efetuado, se por presunção de saída de mercadorias tributáveis 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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

No auto de infração lavrado em 27/12/2012, foi efetuado lançamento de imposto e multa no valor total de R\$597.908,57 em razão das seguintes infrações à legislação do ICMS:

01 – Deixou de recolher o 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%.

2 - Escriturou o livro em desacordo com as normas regulamentares, sendo lançado multa fixa no o valor de R\$140,00.

3 - Deu 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 R\$218.685,30.

4 - Omissão de saída de mercadoria tributada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, sendo lançado o valor de R\$120.453,96, acrescido de multa de 70%.

5 - Deixou de fornecer o arquivo magnético exigido mediante intimação com informações das operações ou prestações realizadas, sendo lançada multa no valor de R\$235.183,24.

6- Deixou de recolher 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%.

O impugnante apresenta defesa à fls. 681/92, e alega que a autuante olvidou importantes fundamentos jurídicos e fáticos incidentes na presente lide. Que as infrações 1 e 2 foram devidamente adimplidas, como pode ser visto no DAE nº 1300319195, no valor de R\$1.796,57 (um mil, setecentos e noventa e seis Reais e cinquenta e sete centavos), bem como no DAE nº 1300319313, no valor de R\$140,00 (cento e quarenta Reais), respectivamente, devidamente acostados (docs. 3 e 4), nada mais sendo devido neste particular.

Que quanto à infração 3, é imperioso asseverar, ter agido a autoridade fiscalizadora com excessivo rigor neste particular já que, efetivamente, não houve sonegação fiscal por parte da Defendente, máxime subsumindo que todas as citadas notas fiscais foram devidamente contabilizadas, bem como sendo pagos seus respectivos tributos, fato este que não veio a ser considerado pela autoridade fiscalizadora, ao arrepio da norma posta.

Que houve, de fato, equívoco na impressão dos Livros de Entrada, já que os primeiros dias não vieram a ser impressos nos Livros, mas, nem por isso, qualquer das notas destes dias deixou de ser contabilizada, já que todos os seus valores compuseram os créditos constantes do Livro de Apuração de ICMS, bastando verificar que as quantias lançadas a crédito são fielmente iguais à Declaração da DMA de tal período, tratando-se, tão somente, de um delgado deslize de impressão, como se vê do documento devidamente acostado (doc. 05), não havendo, como dito, a falta de pagamento de qualquer imposto, não sendo justa a penalidade ora imposta à Defendente.

Que o caso vertente não trouxe qualquer benefício financeiro para a Defendente e, muito menos, qualquer prejuízo ao erário público de qualquer monta que seja, constatação esta que nunca e em tempo algum pode ser olvidada por esta Junta de Julgamento, que deve, sim, buscar respeitar os princípios da equidade, isonomia e razoabilidade em todas as suas decisões administrativas.

Pontua que a aplicação de penalidade no caso *sub examinem*, mormente tão excessiva, somente atua como uma força contrária à atividade produtiva, impondo resistência direta à geração de crescimento e riquezas, o que não está correto, já que é por meio dela que o Estado consegue tributar, pois não fosse assim não haveria como se pagar imposto de qualquer espécie e natureza.

Que além de tudo isto, o caso em baila provocou a violação do princípio da moralidade, da impessoalidade, bem como e principalmente, da igualdade. A legalidade, princípio basilar dos processos administrativos em geral, estabelece, claramente, que a vontade pessoal da Autoridade Fiscalizadora não se pode fazer prevalecer ao seu bel prazer, já que a mesma se encontra adstrita à legislação a que se impõe, garantindo à Defendente a ausência do desvio da finalidade do processo administrativo, no sentido de evitar os tão combatidos abusos de conduta e de autoridade.

Quanto à infração 4, arguiu que todo o imbróglio criado se cingiu, na verdade, pela postura adotada pelo Sr. Fiscal que se limitou em colher apenas as informações da Redução “Z”, vendas dos cartões de crédito efetuadas pelo TEF, pura e simplesmente, quando da fiscalização realizada, mas não se apercebendo que por várias vezes as compras recebidas em cartões de crédito/débito foram lançadas pelos operadores de caixa como “dinheiro”, por isso várias quantias acabaram por ser computadas no totalizador da redução Z como pagamento em “dinheiro”, quando, de fato, foram recebidos por meio de cartões de crédito, inexistindo, portanto a “omissão de saída” levantada.

Diz que para não deixar qualquer dúvida no que toca à alegação retro, apresenta a competente Memória de Fita Detalhe, onde pode ser visto no relatório diário do TEF constante da fiscalização, os valores e datas das vendas do dia, devidamente individualizados - já que não houve repetição da mesma venda naquele dia - onde consta como recebido como dinheiro, mas na verdade foram pagos por cartões, já que o preço dos produtos em dinheiro à vista era o mesmo dos cartões.

Aduz que as vendas em cartões de “débito” foram computadas como “dinheiro” no totalizador da redução Z, pois financeiramente é tratado como pagamento à vista, dessa forma não se trata de omissão de saída e a autoridade fiscal não levou em consideração quando deste auto. Assim, por ser de Justiça, apresenta a Defendente a competente Planilha constando o abatimento dos valores que se encontram devidamente comprovados da inexistência de omissão de saída, para análise minucioso desta Junta de Julgamento Fiscal.

Que desta forma, como pode ser visto na escrituração fiscal fartamente apresentada pela Defendente, quase todas as operações realizadas com cartões de crédito tiveram, sim, emitidos seus competentes e respectivos documentos fiscais, mesmo que com a rubrica de “dinheiro”, não tendo havido pagamento com recursos não contabilizados, inexistindo, portanto, qualquer omissão de saída de mercadorias neste particular, cuja presunção realizada pelo Fisco se apresenta completamente irregular e, porque não se dizer, *contra lege*.

Assim, afirma que de qualquer prisma que seja analisada a presente questão, pela documentação coligida nos presentes autos, resta inequívoco que não houve a omissão de saída de mercadorias nos moldes do que declinado pelo Senhor Fiscal, devendo, assim, ser anulado o presente Auto de Infração, de acordo com a realidade fática e jurídica, por ser providência lídima de direito e de *Justitia*.

Quanto à infração 6, no que toca à encimada infração, diz que deixou a Autoridade Fiscalizadora deixou de computar os pagamentos relativamente ao DAE n.º 900458737 de R\$18.411,95 período fiscal 01-2009 pago 25/02/2009 Notas Fiscais: 467827-467830-480027-480028; DAE N.º 900458773 DE

R\$6.438,43 período fiscal 01-2009 pago 25/02/2009 Notas Fiscais: 480030-480032-480034-480035-480036-480040; DAE N.º 901629820 de R\$947,43 período fiscal 06-2009 pago 29/06/2009 Nota Fiscal: 558189, restando apenas as Notas Fiscais: 530561-531003-293455-293456-309726-390200-490874-480953, perfazendo um valor de R\$ 13.806,93 o qual foi pago através do DAE N. 13002320042 em 25/01/2013 tendo no campo 5, o documento de origem, o número do Auto de infração: 2328930033/12-4, e todos os DAEs citados foram devidamente acostados (docs. 07), nada mais sendo devido neste particular.

No mais, alega que a aplicação da multa no presente Auto de Infração é inconstitucional, tendo em vista a conjuntura econômica atual do nosso país e em virtude dos fatos a seguir apresentados, que demonstram o caráter impositivo do Fisco. Diante do Auto de Infração, ora sob defesa, o que se constata é a aplicação da multa abusiva e confiscatória, violando, desta forma, o princípio da capacidade contributiva.

Arguiu que a multa aplicada, apresenta-se como um autêntico confisco e traz ensinamento do ilustre jurista SACHA CALMON NAVARRO COELHO, que transcreve na peça de defesa. Que O valor alocado pelas notificações e as multas impostas, são reveladores da integral incapacidade de pagamento, quer pelo patrimônio empresarial, quer pelo patrimônio pessoal, enfatizando a prática, vedada pela Constituição Federal, de ofensa aos direitos dos contribuintes e ainda, de defesa do consumidor e que as multas, conforme legislação atualmente em vigor, somente poderiam ser de 2% (dois por cento) sobre o valor corrigido.

Assim, em relação às multas, pede que deve ser atendido o fato que apenas poderá incidir na quantia de 2% (dois por cento), conforme disposição do Parágrafo Primeiro, do artigo 52, da Lei Federal 9.298/1996. Alega que aceitar a imposição de tal penalidade, escapa a capacidade contributiva, quer da Defendente, quer das empresas brasileiras.

Requer seja julgado totalmente procedente a presente Defesa, julgando, assim, a total inconsistência do Auto de Infração *in foco*, face à inocorrência propriamente dita da infração apontada pela autoridade fiscalizadora, de acordo com o antes expendido, devendo, por consequência lógico-jurídica, ser anulada e desconsiderada a multa, objeto do Auto de Infração, para que surtam os seus jurídicos e legais efeitos.

Que na suposição improvável do não acolhimento dos pedidos acima relatados, requer seja desconsiderada a multa confiscatória, objeto do Auto de Infração, vedada pela Constituição Federal, e que por certo inviabiliza a continuidade das atividades mercantis da Empresa Autuada, devendo ser minorada para 2% (dois por cento).

A autuante apresenta informação fiscal fls. 1928/1930, onde inicialmente comenta que o contribuinte protocolou defesa, dentro do prazo legal, reconhecendo integralmente as infrações 1 e 2 e parcialmente a infração 6, efetuando os respectivos pagamentos. Com referência a esta última, informou os números dos DAE através dos quais foram paga antecipações parciais referente algumas das Notas Fiscais.

Que no tocante à Infração 3, o impugnante considera excesso de rigor e extrema desatenção da autuante a detecção de divergência de conteúdo entre o livro de Registro de Entradas e o Livro de Registro de Apuração do ICMS, apresentando este último, no exercício de 2009, um valor de entradas R\$2.186.852,60 superior ao primeiro.

Justifica que foi cobrada multa de 10% do valor das Notas Fiscais não registradas no Livro de Registro de Entradas, 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. Conforme determina a legislação do ICMS, os valores constantes no livro de Registro de Apuração do ICMS são consequência dos valores escriturados no livro de Registro de Entradas e o livro de Registro de Saídas, reproduzindo o art. 322 do RICMS.

Que diante do que determina a legislação, não se justifica que em vários meses de um exercício se cometa o mesmo “delgado deslize de impressão”, sem que se observe que os valores

transferidos para o Livro de Registro de Apuração do ICMS, inclusive os créditos utilizados, não tenham seus valores informados discriminadamente no Livro de Registro de Entradas.

Relativamente à infração 4, diz que apesar do contribuinte apresentar em sua defesa, relatórios de TEF por Operação, e Cupons Fiscais de vendas pagas em dinheiro, com valores iguais, isto não significa que correspondam à mesma venda. Nada impede que no mesmo dia sejam realizadas mais de uma venda com o mesmo valor, porém com formas de pagamento diferentes.

Que além dos fatos alegados, 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).

Que o impugnante apresenta também cupons fiscais com duas formas de pagamento, ou seja, pagos em parte em cartão e parte em dinheiro, cujo valor do pagamento em dinheiro tem valor igual na relação de venda paga com cartão, em alguns casos até aparecem vendas realizadas com dois cartões e dinheiro, Ex: fl.1.199, fl.1.209 e fl.1.210). Neste caso também é pouco compreensível o cometimento de erro de tal natureza, ou seja, fracionar o pagamento sem que haja mais de uma forma de pagamento. Assim, não há como afirmar que houve erro na informação do meio de pagamento, devendo ser mantida integralmente a infração.

Quanto à infração 6, apresenta os DAE's nº 900458737, 900458773 e 901629820 que comprovam o pagamento de Antecipação Parcial relativa às Notas Fiscais 467827, 467830, 480027, 480030, 480032, 480034, 480035, 480036, 480040 e 558189, restando sem pagamento as Notas Fiscais 293455, 293456, 309726, 390200, 490874, 480029, 480953, 530561 e 531003, totalizando R\$15.561,93, conforme Planilhas anexas.

Esclarece que parte desta infração foi paga através do DAE 1300320042, tendo como valor principal R\$13.806,93, deixando de ser pago o valor de R\$1.755,00, correspondente à Nota Fiscal 480029, considerada paga, sem a apresentação do respectivo DAE. Diante do exposto, espera que este egrégio Conselho, julgue o Auto de Infração Procedente em parte.

Às fls. 1942, o processo foi convertido em diligência à ASTEC, para que fossem analisadas todas as provas anexadas a defesa e os valores coincidentes com valor e data e abater da base de cálculo da infração 4. À fl. 1964, encontra-se o parecer da ASTEC, em que após análise dos documentos arrecadados, reduz a infração para R\$118.904,30, conforme demonstrativo de fl. 1967.

Às fls. 2.028/31 o impugnante apresenta manifestação em que contesta os valores, pois considerando a exposição feita no item “3”, apresenta nova tabela, excluindo todos os cupons cujo pagamento foi feito em dinheiro e que houve devolução de troco, restando, apenas, os valores que foram exclusivamente recebidos por meio de cartão de débito, os quais foram registrados equivocadamente no TEF como “dinheiro”, ilação esta que facilmente pode ser constatada pela Autoridade Fiscalizadora por meio das datas e valores constantes das informações no próprio relatório TEF, máxime por inexistir duplicidade de valor para a mesma data, devendo esses valores serem devidamente abatidos, para uma justa e correta base de cálculo para pagamento do ICMS, evitando-se a sua duplicação.

Requer sejam considerados os novos cálculos apresentados pela, para, ao final, seja verificada a total inconsistência do Auto de Infração, pelos motivos antes esposados, anulando-se e desconsiderando-se sua respectiva multa aplicada no caso vertente, para os devidos fins legais.

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 guarnecer 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 vênia* 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.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 3 APÓS JULGAMENTO						
OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	HISTÓRICO	MULTA	VLR. HISTÓRICO	10% DO VLR	

			%	LANÇADO	HISTÓRICO
31/01/2009	09/02/2009	64.795,99	10	64.795,99	6.479,60
30/04/2009	09/05/2009	27.278,39	10	27.278,39	2.727,84
31/05/2009	09/06/2009	5.379,38	10	5.379,38	537,94
30/06/2009	09/07/2009	25.485,69	10	25.485,69	2.548,57
31/07/2009	09/08/2009	13.232,20	10	13.232,20	1.323,22
31/08/2009	09/09/2009	111,68	10	111,68	11,17
30/09/2009	09/10/2009	34.081,51	10	34.081,51	3.408,15
31/10/2009	09/11/2009	48.320,46	10	48.320,46	4.832,05
TOTAL				218.685,30	21.868,54

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.

Face ao exposto, considero voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do auto de infração, remanescendo o débito conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO REMANESCENTE		
INF	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO
1	1.796,57	1.796,57
2	140,00	140,00
3	218.685,30	21.868,54
4	120.453,96	118.904,30
5	235.183,24	235.183,24
6	21.649,50	0,00
TOTAL	597.908,57	377.892,65

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº **232893.0033/12-4**, lavrado contra **MASTER ELETRONICA DE BRINQUEDOS LTDA** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor total de **R\$120.700,87**, acrescido das multas de 50% R\$1.796,57 e 70% sobre R\$118.904,30, 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\$257.191,78**, previstas nos incisos XIII-A, “j” e XVIII, alíneas “b” e “c”, do mesmo diploma legal, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de janeiro de 2015.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR- JULGADOR