

**PROCESSO** - A. I. N 232185.0103/07-2  
**RECORRENTE** - VALTER MOREIRA MAFRA (CASA PRONTA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JFJ nº 0190-01/08  
**ORIGEM** - INFAZ BRUMADO  
**INTERNET** - 28/10/2008

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0299-12/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Saldo inicial, do exercício de 2004, alegado pelo autuado, não confirmado. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração subsistente. 2. LIVRO CAIXA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Não foram comprovadas as razões da não escrituração do livro. Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. EMISSÃO DE OUTRO DOCUMENTO FISCAL NO LUGAR DO CUPOM FISCAL. Ficou demonstrado que o sujeito passivo, usuário de equipamento de controle fiscal, emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento nas situações em que estava obrigado. Os equívocos quanto à capitulação legal dos fatos, neste caso, não constituíram cerceamento de defesa, pois a descrição dos fatos evidencia claramente a infração imputada. Modificado o percentual da multa aplicada por força da retroatividade benéfica da lei, conforme previsão no Art. 106, II, “c” do CTN. Infração subsistente. Mantida a Decisão da Junta de Julgamento. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão de 1º grau, que declarou a Procedência Parcial do Auto de Infração para a exigência do ICMS, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de R\$18.658,74, conforme infrações a seguir imputadas:

INFRAÇÃO 1 – deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. ICMS no valor de R\$2.648,99, acrescido de multa de 50%. Meses de janeiro e fevereiro/2004;

INFRAÇÃO 2 - efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação ou substituição tributária na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. ICMS no valor de R\$4.906,28, acrescido de multa de 50%. Meses de julho, setembro a dezembro/2003; março a maio/2004; dezembro/2005; fevereiro, abril a julho, outubro e dezembro de 2006;

INFRAÇÃO 3- omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa. ICMS no valor de R\$ 1.460,50, acrescido de multa de 70%. Nos meses de julho e agosto/2004; janeiro e abril/2005; fevereiro/2006;

INFRAÇÃO 4 - multa no valor de R\$460,00, em a dezembro/2006, por falta de escrituração do livro Caixa. Microempresa e Empresa de Pequeno Porte com Receita Bruta Ajustada superior a R\$30.000,00(trinta mil reais);

INFRAÇÃO 5 – multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$9.182,97, por ter emitido outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal, nas situações em que está obrigado. Nos meses de agosto a dezembro/2003; janeiro a maio, julho e agosto/2004; janeiro a setembro, novembro e dezembro/2005; janeiro a dezembro/2006;

O autuado, às fls. 712 a 720, apresentou impugnação, decidindo a Junta de Julgamento Fiscal pela improcedência da infração 1, homologação dos valores recolhidos quanto à infração 2, que foi declarada parcialmente procedente; procedência das infrações 3 e 4 e redução da penalidade aplicada no item 5 do Auto de Infração. Quanto às infrações 3, 4 e 5, que integram o Recurso Voluntário o voto de 1ª instância foi vazado nos seguintes termos:

*A infração 03, por sua vez, traz a exigência de saldo credor de caixa. Quanto às folhas do livro caixas, além de terem sido apresentados após a autuação, não contém elementos que ofereçam legitimidade, apesar das oportunidades oferecidas ao autuado, através da intimação para ter conhecimento da informação fiscal e da diligência efetuada pela ASTEC-CONSEF. Momento esse, em que poderia demonstrar a autenticidade do livro, bem como comprovar que não foi elaborado após a lavratura do presente Auto de Infração. As DME's, por outro lado, têm sua autenticidade perfeitamente aferível, e, nesta, consta o saldo final de 2003 e saldo inicial de 2004 de R\$13.001,01, e não R\$21.851,19, conforme alega o autuado. Além do mais, o autuado não conseguiu demonstrar, através dos documentos apresentados, que o livro Caixa não foi entregue ao autuante em razão de encontra-se em mãos de outro Auditor Fiscal, pois os aludidos documentos não constam tal informação. Por estas razões, considero existentes os saldos credores apurados pelo autuante, o que resulta na subsistência da infração 03.*

*Quanto à infração 04, consta multa por não ter entregue o livro Caixa. Não há comprovação nos autos de que o livro se encontrava em poder de outro preposto fiscal, conforme já mencionado, bem como as cópias de folhas do mencionado livro não oferecem elementos consistentes de sua autenticidade, conforme, também, já mencionado na infração 03. Assim, considero a infração 04 subsistente.*

*No que diz respeito à infração 05, a obrigatoriedade de emissão de cupom fiscal nas saídas para consumidor está prevista no art. 238 do RICMS-BA. Apesar da indicação legal efetuada pelo autuante não corresponder à infração cometida, a descrição dos fatos evidenciam claramente a infração imputada. Além do mais, o autuante em sua informação fiscal, da qual tomou ciência o autuante, corrigiu o enquadramento legal, conforme acima alinhado, além da previsão do art. 19 do Dec. 7.629,99 (RPAF) que prevê a inexistência de nulidade por erro de indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Além do mais, a imposição correta da multa, com previsão no art. 42, XIII-A, alínea “h”, não deixa dúvidas quando fixa, conforme redação atual, 2% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação de serviço ao contribuinte obrigado ao uso de equipamento de controle fiscal **que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento.***

*Ainda em relação à infração 05, o autuado não apresenta os atestados de intervenções ou mesmo qualquer outra prova que confirme suas afirmações de existência de defeitos técnicos de suas máquinas.*

*Ocorre, entretanto, que em relação à penalidade aplicada na infração 05, tinha vigência, à época em que foi lavrado o Auto de Infração, a redação do art. 42, XIII-A, alínea “h”, da Lei*

7014/96, que determinava, nas infrações relacionadas com o uso de equipamento de controle fiscal e de sistema eletrônico de processamento de dados, a aplicação da multa de 5% (cinco por cento) do valor da operação ao contribuinte usuário de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento nas situações em que está obrigado. A redação atual desse dispositivo, porém, foi dada pela Lei 10.847, de 27/11/2007, DOE de 28/11/2007, com efeito a partir de 28/11/2008, conforme segue:

**“Art. 42.** Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

**XIII-A -** nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou sistema eletrônico de processamento de dados:

**h)** 2% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação de serviço ao contribuinte obrigado ao uso de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento;”

Assim, fica modificada a penalidade aplicada para 2% do valor da operação ou prestação de serviço ao contribuinte, em conformidade com a nova redação dada ao art. 42, XIII-A, aliena “h”, da Lei 7014/96, amparado no que dispõe a alínea “c”, II, do art. 106 do CTN, a seguir reproduzido:

**“Art. 106.** A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Em decorrência do acima exposto, o julgador “a quo” reduziu de ofício a multa aplicada no item 5, modificando a exigência original de R\$9.182,97, para R\$3.673,22. Prosseguindo em seu voto, o sr. relator de 1ª Instância afastou a impugnação empresarial com a seguinte fundamentação:

*“Quanto à arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório, é importante lembrar que o art. 150, IV da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Alinho meu entendimento ao da Professora Mizabel Derzi, em notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519, quando afirma que o referido dispositivo constitucional não impede, entretanto, a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que trouxe danos ao fisco, prejudicando os superiores interesses da coletividade.*

*É relevante consignar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso, àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.*

*Voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração, não cabendo a exigência da infração 01, cabendo parcialmente a exigência da infração 02, no valor de R\$165,11, procedente a infração 03, no valor de R\$1.460,50, subsistente a infração 04 no valor de R\$460,00, assim como subsistente, também, a infração 05 no valor de R\$3.673,22. Totaliza, portanto, o presente Auto de Infração a exigência tributária no valor de R\$ 5.758,83”.*

No apelo empresarial, o contribuinte informa que no voto do relator de 1º grau é afirmado que o livro caixa foi apresentado após a autuação e o mesmo não contém elementos que lhe oferecem legitimidade, apesar das oportunidades oferecidas, e que no momento da informação fiscal e da diligência efetuada pela ASTEC-CONSEF poderia demonstrar a autenticidade do livro caixa. Declarou o recorrente, em contraposição, que a autenticidade do livro caixa, após a autuação

seria autenticação com data anterior à lavratura do Auto de Infração, e isso não ocorreu já que o livro caixa de acordo com a legislação não precisa ser autenticado. É necessário provar que existia o livro e faltou o autuante solicitar já que tinha recebido os outros documentos em mãos de terceiro. Aponta que na diligência da ASTEC-CONSEF, e no voto do relator, ficou constado que a existência do livro caixa é fundamental para eliminação das infrações 3 e 4 e com base nas suas alegações, ficou provada a existência do livro caixa, e com isso a eliminação das infrações 3 e 4 do Auto de Infração. O que levou a apuração indevida foi o saldo inicial do dia 01/01/2004, na infração 03, com o saldo de caixa no valor de R\$21.851,19, não houve nenhum saldo credor durante todo ano calendário de 2004.

Quanto à infração 5, após o julgamento e a alteração da Lei 10.847 de 27/11/2007 DOE de 28/11/2007, com efeito, a partir de 28/11/2008, ficou modificada a penalidade aplicada para 2% sobre as vendas efetuadas utilizando a NFVC e a nota fiscal microempresa, em lugar de cupom fiscal que estava obrigado. Aduz, que conforme restou provado em sua defesa, pode ser observado que não ocorreram vendas efetuadas utilizando nota fiscal D1 e ECF em um mesmo dia, o que seria uma presunção de ocorrência de vendas complementar com intuito de cobrir Caixa ou acobertar uma irregularidade cometida anteriormente. Declara que foi emitida a nota fiscal conforme preceitua o parágrafo segundo do artigo 238 do RICMS-BA e que o nobre autuante deixou de considerar que multas punitivas antes de serem aplicadas deve ser observado se de fato houve sonegação fiscal e que em momento algum ficou provada a existência desta presunção.

Reiterou pedido de Improcedência do lançamento fiscal e de Provimento do Recurso Voluntário.

A Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), em Parecer acostado às fls. 849 a 851, ao se manifestar quanto ao infração 3, declarou que a exigência fiscal tem respaldo nas disposições do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 e que o trabalho do autuante está lastreado nas informações contidas na DME de fls. 59 e 62, em confronto com as informações prestadas pelo sujeito passivo quanto ao valor do saldo inicial de caixa. Afirmo que o saldo indicado pelo sujeito passivo, no montante de R\$21.000,00 carece de confiabilidade em decorrência da apresentação pelo contribuinte tão somente após a lavratura do Auto de Infração. Por seu turno, as DMEs que indicam um saldo de R\$13.001,01 têm sua legitimidade assegurada em decorrência da não juntada de provas capazes de comprovar as origens de recursos. Além do mais, ressaltou a PGE/PROFIS que a infração contida no item 4 deve ser mantida em razão de não ter sido provado que o livro caixa se encontra em poder de outro agente do fisco. No que se refere à infração 5, aduziu que as multas aplicadas na esfera tributária são independentes da intenção do agente e que o art. 158 do RPAF admite o cancelamento ou redução da penalidade desde que reste efetivamente provado que o acusado tenha agido sem dolo, fraude ou simulação e não tenha incidido em falta de recolhimento de tributo. Ao final, opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

No que se refere ao item 3 da autuação a juntada posterior à autuação de cópias de folhas avulsas do livro caixa, impressas através do sistema de processamentos de dados, não elide a infração imputada, pois o saldo inicial de caixa, tomado pelo autuante para a apuração do saldo credor e conseqüente acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, nos termos do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, baseou-se nos lançamentos existentes na DME, documento de informação econômico-fiscal que não foi retificado pelo autuado e contemporâneo aos fatos que serviram de base à exigência fiscal. O livro Caixa juntado posteriormente à autuação, com valores divergentes das DMEs, não pode ser acolhido como meio de prova, por se revelar em meio probatório *pós facto*. Somente se o contribuinte demonstrasse a correção do lançamento existente no livro caixa, com a correspondente apresentação dos documentos dessem suporte àquele lançamento e a decorrente retificação da DME, se poderia acolher a prova apresentada, que seria retificadora das informações originalmente prestadas ao fisco. Assim, deve ser mantida a Decisão da Junta de Julgamento, quanto ao item 3.

Da mesma forma, não acolho as razões recursais quanto ao item 4, pertinente à multa pela não escrituração do livro caixa, no exercício de 2006. Não restou demonstrado, pelo meio probatório idôneo, ou seja, através do termo de arrecadação de livros e documentos, que o citado livro se encontrava em poder de outra autoridade fazendária, impedindo assim a sua entrega, devidamente escriturado, ao auditor fiscal autuante. Mantida a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal.

Por último, quanto ao item 5, referente à multa pela emissão indevida de nota fiscal em substituição ao cupom fiscal, da mesma forma, mantenho a Decisão da JJF, considerando que a conduta do sujeito passivo se encontra tipificada na Lei nº 7.014/96 – art. 42, inc. XIII-A, alínea “h”, que tutela o interesse do Estado de melhor controlar as operações comerciais do contribuinte através dos equipamentos de controle fiscal - ECF, que registram eletronicamente em suas memórias fiscais a montante das vendas e a totalidade dos produtos comercializados. A emissão de nota fiscal, que envolve sistema manual de controle, acarreta dificuldades para a apuração da totalidade das operações no comércio varejista, devendo ser utilizado subsidiariamente, quando solicitado pelo consumidor ou nos casos de impossibilidade de uso ECF, por defeito, falta de energia elétrica ou qualquer outra impossibilidade técnica. Como não restaram demonstrados na defesa e no Recurso Voluntário os motivos que levaram o contribuinte a emitir nota fiscal em substituição ao cupom fiscal, deve ser mantida a multa, apenas ajustado o valor da mesma aos ditames da Lei nº 10.847, de 27/11/2007, DOE de 28/11/2007, que alterou o dispositivo da Lei nº 7.014/96, reduzindo o percentual da penalidade de 5% para 2%, que por ser mais benéfica, é aplicada retroativamente, conforme prescreve o art. 106, inc. II, letra “c”, do Código Tributário Nacional. Voto, portanto, no sentido de que a multa seja mantida, com a redução prevista na lei nova, em conformidade com a Decisão de 1º grau.

Assim, considerando o acima exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, confirmando a Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232185.0103/07-2**, lavrado contra **VALTER MOREIRA MAFRA (CASA PRONTA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento imposto no valor total de **R\$1.625,61**, acrescido das multas de 50% sobre R\$165,11 e 70% sobre R\$1.460,50, previstas no art. 42, inciso I, “b”, item 1 e III, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$4.133,22**, previstas nos incisos XV, “i” e XIII-A, alínea “h”, do artigo e lei citados, com os acréscimos moratórios conforme estabelecido pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o quanto recolhido.

Sala das Sessões CONSEF, 06 de outubro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE / RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS