

**A. I. Nº.** - 947181210/08  
**AUTUADO** - SUPERMERCADO SUPER BARATEIRO IPIRÁ LTDA.  
**AUTUANTE** - SÉRGIO FERREIRA RIBEIRO  
**ORIGEM** - IFMT-DAT/NORTE  
**INTERNET** - 16. 12. 2008

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0413-01/08

**EMENTA:** ICMS. EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL - ECF. UTILIZAÇÃO DO EQUIPAMENTO SEM AUTORIZAÇÃO ESPECÍFICA. MULTA. A legislação prevê a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória aos estabelecimentos que forem identificados realizando operações com equipamento de controle fiscal sem autorização específica do Fisco estadual. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/04/2008, imputa ao autuado o cometimento de infração à legislação do ICMS, em razão do equipamento ECF estar sendo utilizado sem autorização da SEFAZ/BA e por pertencer a empresa com inscrição estadual baixada, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 27.600,00.

Consta à fl. 02 dos autos, autorização da Inspetora Fazendária, para a lavratura de três Autos de Infração, tendo em vista a falta de adequação do SEAIT [sistema automatizado de emissão de Auto de Infração] para a emissão de um só Auto de Infração de caráter formal concernente a três ECFs sem autorização.

No Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 048.033 às fls. 04/05 consta que a ação fiscal se refere a três equipamentos ECF, enquanto que nas fls. 06 e 07 estão anexadas as cópias reprográficas dos Autos de Infração de nºs 947.180-4 e 947.182-0.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 24 a 32, salientando que apesar de ter sido demonstrada a utilização dos equipamentos, se faz necessário descrever minuciosamente o procedimento adotado pelo impugnante para chegar a um juízo de valor, que autorize a aplicação de tão gravosa sanção, que, inclusive, ultrapassa totalmente a capacidade do contribuinte de continuar o exercício de sua atividade social.

Argúi que é o sucessor da empresa Supermercados Super Zuzão Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 11.205.936/0001-59 e com inscrição estadual nº 40.360.151-PP, assumindo o ponto comercial e o fundo de comércio a partir de fevereiro de 2008, de acordo com o art. 133 do CTN (Código Tributário Nacional). Ademais, os sócios da empresa sucedida são os mesmos que compõem o quadro societário do estabelecimento atual, que manteve o mesmo ramo de atividade (revenda de produtos a varejo – supermercados). Acrescenta que por força da substituição empresarial foi solicitada a baixa da inscrição estadual anterior, continuando, contudo, as operações comerciais.

Afirma que os equipamentos usados na empresa sucedida, após a sua baixa, permaneceram sendo utilizados provisoriamente pelo autuado, tendo em vista a imperiosa necessidade de continuidade da atividade, uma vez que existindo a figura da sucessão, entendera inexistir objeção quanto ao seu uso, já que não adviria nenhum prejuízo ao erário, como, de fato, não ocorreu.

Argumenta que por ocasião da autuação já houvera adquirido equipamentos previstos na legislação fazendária, conforme comprovantes anexados à fl. 42, entretanto os equipamentos antigos ainda se encontravam aptos para o registro das operações fiscais de saída de mercadorias. Complementa que todas as movimentações de saídas foram devidamente registradas, correspondendo fielmente às operações ocorridas no exercício fiscal, com a utilização dos equipamentos e a devida emissão dos cupons fiscais. Sustenta que não houve lesão para o fisco e restou demonstrada a total idoneidade para os fins destinados, que se refere aos registros das operações mercantis diárias, em relação às quais pode ser comprovada a sua total regularidade.

Invoca e reproduz o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, para afirmar que mesmo considerando a conduta infracional de natureza acessória praticada pelo impugnante, os julgadores deverão considerar a ausência de elemento doloso que justifique a deliberada intenção de locupletar-se da exação estadual, que autoriza esse Conselho Administrativo a reclassificar a penalidade imposta.

Assevera que inexistiu a intenção do contribuinte em eximir-se de recolher o tributo estadual, sendo esta assertiva de fácil constatação, tendo em vista que as operações com incidência do ICMS foram devidamente registradas nos livros próprios, inclusive no livro Caixa (fls. 38 a 40), onde é retratado o histórico exato do período em que houve o funcionamento dos equipamentos.

Acrescenta que, como a legislação estadual referenda a aplicação de penalidade mais benéfica ao contribuinte e considerando a subjetividade de sua conduta, que não resultou em dano intencional ao fisco, entende que seja esta a situação presente nos autos. Diz não se justificar, desse modo, a imposição de gravosa penalidade, cujo efeito único é uma intervenção nefasta na atividade econômica do contribuinte, inviabilizando a sua sobrevivência comercial.

Cita e transcreve o art. 150, inciso IV da Constituição Federal de 1988, para afirmar que no caso em lide foi aplicada multa que ultrapassa o valor comercial das mercadorias entradas no estabelecimento durante o período de utilização dos equipamentos, devido apenas a suposto descumprimento de obrigação acessória. Diz que ao instituir tal penalidade, o legislador infraconstitucional contrariou especialmente o mencionado dispositivo constante da Carta Magna.

Argumenta que não se pode admitir a instituição de penalidade fixa com elementos iguais de imposto, como se apresenta a multa em discussão, o que vilipendia o direito do contribuinte, por lhe impor um ônus desarrazoado, que se caracteriza como verdadeiro confisco. Nesse sentido, apresenta a definição de Hector Villegas para o termo confisco.

Sustenta que é intolerável ao contribuinte praticamente ter de pagar tributo duas vezes, superando proporcionalmente a renda anual auferida, o que se constitui num dos parâmetros que definem a natureza confiscatória da multa, isto é, o tributo fixado acrescido do ICMS normal é superior à renda produzida pela empresa. Transcreve parcialmente lição de Hugo de Brito Machado a respeito desse tema, assim como a definição feita por Aliomar Baleeiro para a expressão “tributos confiscatórios”.

Enfatiza ser inadmissível a punição por uma mera infração violadora de dever formal tributário com penalidade que equivale ao próprio imposto, principalmente considerando que a obrigação principal dela decorrente já esteja devidamente cumprida. Neste ponto, destaca a seguinte manifestação do Ministro Oscar Dias Corrêa: *“Os contribuintes, no Brasil, já estão no limite da capacidade contributiva, não sendo aconselhável onerá-los ainda mais.”*.

Reitera que o descumprimento da obrigação acessória não resultou em prejuízo ao erário, já que os equipamentos se encontravam aptos para registrar as saídas das mercadorias e considerando que os demais livros, especialmente os de Registro de Entradas e de Registro de Saídas estavam devidamente escriturados, nos quais foi consolidado o valor do imposto incidente no período. Por essas razões não admite que seja recepcionada a pretensão do autuante de caracterizar a conduta do impugnante como dolosa, ou seja, com o ânimo de omitir-se de recolher o tributo através de simulação ou fraude, tendo em vista a irrepreensível idoneidade da empresa.

Assim, mesmo antes do julgamento do mérito, requer a apreciação desse pleito, que entende adequado para aplicação na situação fática exposta.

Conclui requerendo o cancelamento da penalidade aplicada, sob pena de sua exigência se constituir em obstáculo à operacionalidade da empresa, convertendo-se em penalidade menos onerosa, reformando-se o julgado, para declarar o Auto de Infração improcedente.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 46/48, relatando os fatos que seguem:

a) a ação fiscal decorreu da denúncia nº 00015035, de 03/10/2007, oriunda do *Call Center*, contra a empresa Supermercado Super Zuzão, situado à Praça da Feira Livre (fls. 16/17), direcionada para apuração repartição fazendária em 04/04/2008;

b) foram lavrados três Autos de Infração, de nºs 947.180400, 947.1820204 e 947.181210, devido à impossibilidade técnica do Sistema SEAIT. Entretanto, foi observada a exigência contida no art. 40 do RPAF/99, referente à necessidade de autorização para esse fim (fl. 02);

c) no momento da visita, em 10/04/2008, foram encontrados três ECFs-IFs: FI II MP-20-BEMATECH, FAB 4708031071862 (ECF 004), FAB 4708031071888 (ECF 006) e ECF IF FI II MP-20-BEMATECH, FAB 4708031071878 (ECF 005), todos em versão 03.26, autorizados para a empresa Supermercado Cestão Ipirá Ltda., inscrição estadual 40.360.151, que se encontrava baixada em 27/02/2008 (fls. 13 a 17). Tais equipamentos eram utilizados pelo estabelecimento autuado, Supermercado Super Barateiro Ipirá Ltda., inscrição estadual 76.606.314, situado à Praça José Leão dos Santos, nº. 285 – Ipirá, endereço que vem a ser o mesmo informado na denúncia (Praça da Feira Livre);

d) especificamente ao ECF concernente a este processo (IF II MP-20-BEMATECH, FAB: 4708031071888 - ECF 006), foi encontrado sendo utilizado pelo autuado na área de atendimento ao consumidor, para o registro das operações realizadas, sem a devida autorização de uso expedida pela SEFAZ/BA, conforme preceitua o art. 824-H do RICMS/97. Além de fazer constar a ocorrência no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 048.033, em 10/04/2008, efetuou a leitura X e a redução Z do equipamento, confirmando a sua utilização pelo autuado. Consigna que esse equipamento estava autorizado para a empresa acima indicada, que se encontrava baixada, e não providenciara a cessão de uso do ECF; tampouco ocorreu a iniciativa quanto a pedido de uso por parte do autuado, que, entretanto, não poderia ser concedido pela SEFAZ, haja vista que o modelo do equipamento em referência não mais pode ser autorizado em estabelecimento de microempresa, a partir de 01/01/2008, devido à restrição constante do art. 824-C, § 6º do RICMS/BA;

e) o autuado iniciou formalmente suas atividades em 07/03/2008 (fl. 17), porém somente pediu autorização para uso em relação a novos ECFs no dia 10/04/2008, via Internet, após a visita que redundou nas apurações aqui circunstanciadas;

f) quanto às alegações defensivas de que o uso irregular dos equipamentos não acarretou prejuízo ao erário, ressalta que a infração decorre do descumprimento da obrigação acessória, que consiste no uso de equipamento emissor de cupom fiscal sem a devida autorização. Frisa que os documentos juntados pelo autuado às fls. 38 a 40 não identificam a que tipo de documentação se referem, a quem pertencem, nem estabelece a correlação da movimentação das receitas dos dias 1º a 08 de abril de 2008 com o ECF em questão, constando apenas as indicações de recebimentos nos seguintes termos: “recto p/ vendas conf. ECF xxxx a xxxx...”. Argumenta que mesmo que fosse feita essa correlação, não inviabilizaria o descumprimento de caráter formal da obrigação, conforme indicado na autuação; de modo contrário, indicaria que o contribuinte vinha utilizando o equipamento de forma irregular, em momento anterior à data da visita fiscal.

Finaliza mantendo a autuação, considerando ter comprovado que o contribuinte descumpriu a legislação correspondente, no que concerne ao caráter acessório da obrigação tributária,

infringindo-a, quando utilizou equipamento emissor de cupom fiscal pertencente a outra empresa e sem a autorização da Secretaria Estadual da Fazenda.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre descumprimento de obrigação acessória, decorrente de utilização do equipamento emissor de cupom ECF- IF FI II MP-20-BEMATECH, FAB: 4708031071888, sem autorização do Fisco estadual.

A princípio, observo que o procedimento fiscal foi realizado atendendo as orientações legais, estando respaldado no Termo de Apreensão dos equipamentos, onde são detalhados os fatos apurados no estabelecimento do contribuinte e nos comprovantes de leitura do ECF, elementos estes que possibilitaram o pleno exercício de defesa pelo autuado. Ademais, não vislumbro nos autos ofensa alguma aos princípios do contraditório e da ampla defesa e nem tampouco nele se constata quaisquer dos motivos que conduzam à anulação do feito, elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA.

Constato que no caso em exame restou comprovado o cometimento da irregularidade apontada no Auto de Infração, isto é, utilização de equipamento emissor de cupom fiscal sem autorização do Fisco estadual. A clareza com que se afigura a descrição dos fatos constantes, tanto no Auto de Infração, quanto no Termo de Apreensão, não deixa qualquer margem de incerteza sobre as circunstâncias em que ocorreu o fato concreto que resultou na infringência do inciso I do art. 824-H do RICMS-BA/97. Ou seja, foi constatado que o autuado emitia cupons de vendas com o equipamento de controle fiscal apreendido, para o qual não havia solicitado habilitação para uso. Portanto, a materialidade da constatação da infração é inequívoca nos autos e não pode ser debilitada pela afirmação do autuado de que tal fato não teria gerado prejuízo à Fazenda Pública.

O Auto de Infração foi lavrado para aplicar multa por descumprimento de obrigação acessória, uma vez que o sujeito passivo foi flagrado realizando operações na área de venda do estabelecimento com o ECF sem autorização da SEFAZ, portanto emitindo cupons sem identificação do autuado. Conforme descrito no Termo de Apreensão nº 048.033, o mencionado equipamento fora autorizado para um outro contribuinte, que, inclusive, se encontrava com sua inscrição estadual baixada.

No que concerne à alegação defensiva de que a presente questão decorreria da sucessão entre as empresas envolvidas na situação, certamente esta não pode prosperar, haja vista que, de acordo com o disposto no § 2º do art. 824-H, do RICMS/97, abaixo reproduzido, mesmo nos casos que tais, o contribuinte está obrigado a requerer a autorização de uso dos equipamentos à Secretaria Estadual da Fazenda.

*“§ 2º Salvo expressa autorização do Inspetor Fazendário da Inspetoria Fazendária do domicílio fiscal do contribuinte é vedada a utilização de equipamento em estabelecimento diverso daquele para o qual tenha sido permitida a utilização do ECF, ainda que pertencente ao mesmo titular, exceto nas hipóteses de:”*

Cumpre registrar que, conforme observou o autuante, tanto a empresa que detinha a autorização de uso do equipamento não providenciara a cessação do seu uso, quanto o autuado não solicitara a devida autorização para passar a utilizá-lo, apesar de que mesmo que isso tivesse ocorrido, o pleito não teria sido deferido pela SEFAZ, considerando que o modelo do equipamento em questão não mais pode ser autorizado, devido à restrição constante do art. 824-C, § 6º do RICMS/BA.

No respeitante ao demonstrativo apresentado pela defesa (fls. 38 a 40), com a finalidade de comprovar a regularidade das saídas de mercadorias, acrescentando que todas as operações de saída foram devidamente registradas em seus livros fiscais, verifico que, com base apenas nesses elementos não é possível atestar, com convicção, a regularidade fiscal do autuado. O referido demonstrativo não identifica a que estabelecimento se refere, não especifica os documentos mencionados e nem estabelece uma correlação entre a movimentação das receitas auferidas e o equipamento ECF em questão. Ademais, o equipamento objeto da autuação, apesar de estar apto

para emitir normalmente cupons fiscais, não identifica os dados cadastrais do impugnante, o que é confirmado pelas cópias das “leitura X” colacionadas às fls. 02 e 03. Portanto, o demonstrativo apresentado nada contribui para comprovar se as operações de saídas do autuado foram devidamente registradas e o imposto correspondente foi pago, como aduz a defesa, tornando descaracterizada a afirmação defensiva quanto à regularidade das operações praticadas.

Observo que, durante a ação fiscal foi verificada a existência da mesma irregularidade em três ECFs e considerando que nesses casos o sistema de emissão de Autos de Infração não possibilita a lavratura de apenas um Auto de Infração, o autuante colacionou ao processo a autorização para lavratura de três Autos de Infração, assim como das cópias reprográficas correspondentes às duas outras autuações. Assim, resta atendida a determinação constante do art. 40, parágrafo único do RPAF/99.

No que diz respeito à alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada, ressalto que essa atribuição não se inclui na competência deste CONSEF, nos termos do art. 167, inciso I do RPAF/99. Assim, deixo de apreciar os questionamentos do autuado, por entender, ademais, que a ação fiscal se encontra revestida das formalidades legais que envolvem as disposições e normas infraconstitucionais deste Estado.

Quanto à argumentação de que a multa é confiscatória e exorbitante, e de que contraria o princípio da capacidade contributiva, esclareço que a mesma foi corretamente aplicada ao presente caso, estando prevista na Lei nº 7.014/96. Além disso, considerando que a exigência fiscal constante do presente lançamento está fundamentada em expressa disposição legal, não vislumbro a existência de enriquecimento ilícito por parte do erário estadual.

Não acolho, igualmente, o pleito concernente à dispensa ou redução da multa, pois esta foi aplicada em conformidade com a previsão expressa no art. 42, inciso XIII-A, alínea “b”, item 1.4 da lei nº. 7.014/96. Ademais, estando a irregularidade comprovada e não tendo sido demonstrado que não tenha implicado na falta de recolhimento do imposto, entendo não ser cabível o atendimento ao disposto no § 7º do artigo 42 do mesmo Diploma legal acima citados. Acrescento que a ação fiscal decorreu de denúncia concernente à utilização de equipamento de forma irregular, situação comprovada na visita fiscal efetuada ao estabelecimento.

Diante do exposto, restando comprovado o cometimento da infração, considero subsistente a presente autuação.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **947181210/08**, lavrado contra **SUPERMERCADO SUPER BARATEIRO IPIRÁ LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$27.600,00**, prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “b”, item 1.4 da Lei nº. 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR