

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.187/05/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010114358-61(Aut.), 40.010114360-26 (Coobr.)
Impugnantes: Mozer Supermercado Bom Preço Ltda.(Aut.), Gilmar de Paula Fiocca ME (Coob.)
Proc. S. Passivo: José Luiz Matthes/Outros (Aut.)
PTA/AI: 01.000147496-35
Inscr. Estadual: 172.897944.00-78 (Aut.)
CNPJ: 03.455602/0001-21(Coob.)
Origem: DF/ Uberaba

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - UTILIZAÇÃO DE EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL NÃO AUTORIZADO PELA SEF/MG. Constatada utilização de equipamento eletrônico emissor de Cupom Fiscal, sem autorização da SEF/MG. Infração caracterizada nos termos do artigos 96, inciso VIII, 28, inciso I e 29, inciso I, Anexo V, todos do RICMS/02. Mantida a penalidade prevista no art. 54, inciso XI, alínea "b" da Lei 6763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA. Constatado saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurado mediante confronto entre os arquivos eletrônicos apreendidos no estabelecimento da Autuada, com os valores escriturados no Livro Registro de Saídas. Infração caracterizada nos termos do artigo 194, inciso I, do RICMS/96/02, legitimando-se a cobrança das exigências de ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso II, da Lei nº 6763/75.

MICRO GERAES – ALTERAÇÃO DE FAIXA – DESENQUADRAMENTO – EPP. Constatado que a receita bruta efetiva auferida pela Autuada ultrapassou o valor previsto para a faixa de classificação em que se encontrava enquadrada, resultando no recolhimento a menor do imposto no exercício de 2001. Constatado, ainda, que a Autuada se manteve enquadrada como EPP a partir de janeiro/02, mesmo tendo a receita bruta efetiva auferida em 2001 ultrapassado o limite previsto na legislação, resultando no desenquadramento de ofício com apuração do imposto devido através da recomposição da conta gráfica pelo sistema débito/crédito. Infrações caracterizadas, legitimando-se a cobrança das exigências de ICMS e MR prevista no artigo 18, inciso II, alínea “a”, da Lei 13.437/99.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a utilização de programa aplicativo fiscal para uso em ECF desenvolvido em desacordo com a legislação tributária, infração que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

possibilitou a prática das seguintes irregularidades por parte do sujeito passivo:

- 1 - Utilização de equipamentos ECF não autorizados pela Repartição Fazendária;
- 2 - Saída desacobertada de documento fiscal no período de 26/08/01 a 08/06/04, apurada mediante o confronto entre os valores das saídas registradas nos arquivos eletrônicos existentes nos microcomputadores regularmente apreendidos no estabelecimento com os valores escriturados no Livro Registro de Saídas;
- 3 - Adoção de tratamento fiscal correspondente a faixa de classificação inferior a da efetiva receita bruta auferida no período de outubro a dezembro de 2001 (na condição de Empresa de Pequeno Porte – EPP);
- 4 - Permanência indevida na condição de Empresa de Pequeno Porte a partir de janeiro de 2002, mesmo tendo ultrapassado o limite de receita bruta.

Inconformados, o Autuado e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, o Autuado, e por seu representante legal, o Coobrigado, Impugnações às fls. 462 a 471 e 478 a 480, respectivamente, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 489 a 499.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 502 a 514, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

Inicialmente, a Autuada alega que houve ofensa ao artigo 142 do CTN, pois o Fisco não levou em conta a atividade por ela desenvolvida, deixando de separar mercadorias com situações tributárias diversas, além de assentar o trabalho em suposições e mera presunção de sonegação.

Entretanto, não lhe assiste razão, visto que o Auto de Infração em epígrafe traz em seu bojo todas as informações previstas no mencionado artigo 142 do CTN e atende às disposições contidas nos artigos 57 e 58 da CLTA/MG, sendo que o Autuado foi regularmente intimado, sendo-lhe garantido o direito à ampla defesa, conforme demonstra a Impugnação apresentada.

A verificação da adequada situação tributária atribuída a cada produto, bem como a constatação de ocorrência dos fatos geradores apontados pelo Fisco, constituem questões de mérito, que serão oportunamente analisadas.

DO MÉRITO

Trata o presente lançamento da exigência de ICMS, MR e MI, por ter o

sujeito passivo utilizado equipamentos ECF não autorizados pela Repartição Fazendária e aplicativos desenvolvidos em desacordo com a legislação tributária, promovendo saída desacobertada de documento fiscal no período de 26/08/01 a 08/06/04, adotando tratamento fiscal correspondente a faixa de classificação inferior a da efetiva receita bruta auferida no período de outubro a dezembro de 2001 (na condição de Empresa de Pequeno Porte – EPP), permanecendo indevidamente na condição de Empresa de Pequeno Porte a partir de janeiro de 2002, mesmo tendo ultrapassado o limite de receita bruta.

A ação fiscal teve início com a apreensão realizada no estabelecimento da Autuada, formalizada através do TAD 003642 (fls. 04) e da Declaração de fls. 05, ambos os documentos assinados pelo representante legal da empresa (sócio gerente).

Da análise dos documentos apreendidos e dos arquivos magnéticos copiados do micro computador utilizado no estabelecimento, em confronto com a escrituração fiscal do contribuinte, o Fisco apurou as irregularidades apontadas, que se encontram devidamente demonstradas nas diversas planilhas que compõem o Auto de Infração, que serão analisadas individualmente a seguir.

1. Utilização de programa aplicativo fiscal para uso em ECF desenvolvido em desacordo com a legislação tributária e utilização de equipamentos ECF não autorizados pela Repartição Fazendária

A utilização de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal por parte dos contribuintes é disciplinada pelas disposições contidas no Anexo VI do RICMS/02, bem como pela Portaria n.º 3.492/02.

Sendo equipamento destinado a registrar as operações realizadas para fins fiscais, o ECF somente pode ser utilizado após autorização expedida pelo Chefe da Administração Fazendária fiscal a que estiver circunscrito o contribuinte interessado (artigo 9º do Anexo mencionado). Naturalmente, somente após a comprovação da regularidade do equipamento, nos termos da legislação vigente, o contribuinte obterá a referida autorização.

Entre as exigências previstas, encontram-se aquelas relacionadas com o programa aplicativo instalado no computador, que lhe envia comandos, devendo o mesmo atender a determinados requisitos estabelecidos em Portaria da SRE, no caso a Portaria n.º 3.492/02, que além de definir todos os requisitos necessários ao equipamento e ao programa aplicativo, dispõe:

Art. 1º – Para os efeitos desta Portaria, considera-se:

(...)

IX – Programa Aplicativo Fiscal o programa desenvolvido para possibilitar o envio de comandos ao **software** básico do ECF, sem capacidade de alterá-lo ou ignorá-lo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

XII - Empresa Desenvolvedora de Programa Aplicativo Fiscal a empresa que tiver a atividade de desenvolvimento de programas aplicativos destinados à comercialização, para uso fiscal de terceiros

(...)

Art. 115 - O programa aplicativo fiscal utilizado pelo contribuinte usuário de ECF deverá:

(...)

§ 1º - O ECF deverá ser configurado pela empresa desenvolvedora do programa aplicativo fiscal, em arquivo auxiliar, inacessível ao contribuinte usuário, contendo o número de fabricação do equipamento em caracteres criptografados, cuja decodificação ou meio de decodificação não poderá ser fornecido ao contribuinte usuário, sob pena de aplicação do disposto no inciso I do artigo 27 do Anexo VI do RICMS.

§ 2º - No arquivo mencionado no parágrafo anterior, poderão ser configurados mais de um ECF desde que estejam devidamente autorizados para uso fiscal pela Administração Fazendária fiscal da circunscrição do contribuinte usuário

No presente caso, o Fisco detectou a utilização de equipamentos não autorizados, bem como a utilização de aplicativo fiscal desenvolvido em desacordo com a legislação tributária.

Às fls. 372/378 o Fisco anexou alguns cupons fiscais emitidos no estabelecimento autuado por equipamentos não autorizados (N.º fabr. 42542 e 00043159) e autorizados (N.º fabr. 0702161A, 00703310, 00706316).

Anexou ainda a “fita detalhe” apreendida através do TAD 003642 (fls. 404) emitida pelo ECF “ FABR: 42542 ” (não autorizado) aos 08/06/04 e a fita detalhe “virtual” correspondente (fls. 383/392), obtida a partir de arquivo magnético copiado do equipamento presente no estabelecimento.

Instruem também os autos as fitas detalhe “virtuais” correspondentes aos diversos cupons anexados (fls. 379/382 e 393/403), todas obtidas a partir dos mencionados arquivos magnéticos.

Constatou-se, portanto, que em um arquivo único são acumulados os dados gerados por todos os ECF, autorizados ou não, e ainda que tais arquivos foram gerados por um mesmo programa aplicativo que permite tanto o uso de equipamentos autorizados, quanto o uso de equipamentos não autorizados.

Conforme bem explicitou o Fisco na manifestação fiscal (fls. 494/495), a

comparação entre a fita detalhe virtual de um cupom fiscal físico emitido por um ECF autorizado e a fita detalhe virtual de um cupom fiscal físico emitido por um ECF não autorizado leva à constatação de que ambas foram geradas pelo mesmo programa aplicativo.

Observe-se que a Impugnante em sua peça de defesa não contestou esta acusação fiscal, que se encontra devidamente demonstrada nos autos.

É de se salientar, ainda, que as operações registradas nos equipamentos não autorizados não foram regularmente escrituradas, não tendo sido levadas à tributação do imposto, como se comprovará adiante.

Correta, portanto, a exigência da multa isolada específica prevista no artigo 54, inciso XI, alínea “b”, da Lei 6763/75, conforme demonstrado na planilha de fls. 19/20:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XI - por manter no recinto de atendimento ou utilizar ECF e acessórios em desacordo com a legislação tributária, sem prejuízo da apreensão dos mesmos, e por deixar de atender às disposições da legislação relativas ao uso ou à cessação de uso do equipamento:

(...)

b) se a irregularidade implicar falta de recolhimento do imposto, 3000 (três mil) UFEMGs por infração constatada em cada equipamento.

2. Saída desacobertada de documento fiscal

A partir do confronto entre as saídas registradas nos arquivos magnéticos obtidos no equipamento utilizado pela Autuada (regularmente apreendidos) e os registros fiscais constantes do Livro Registro de Saídas, o Fisco constatou que parte das saídas registradas nos arquivos magnéticos não foram escrituradas, portanto não foram levadas à tributação.

Foi possível constatar, também, que as saídas não escrituradas correspondiam àquelas registradas nos ECF não autorizados, configurando saídas desacobertadas de documento fiscal. As planilhas de fls. 47/54, 129/152, 227/249 e 287/297 demonstram esta afirmativa.

Às fls. 306 dos autos encontra-se anexado o “Anexo I” do Auto de Infração, que corresponde à cópia em CD dos arquivos obtidos dos equipamentos da Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A partir dos dados extraídos dos mencionados arquivos e dos dados constantes dos registros fiscais do contribuinte (LRS), o Fisco elaborou planilhas demonstrando:

- 1) as vendas brutas diárias e as vendas líquidas diárias (destas excluídos os cancelamentos), relativas a cada exercício fiscalizado, identificadas conforme a situação tributária aplicável (sujeitas a alíquotas diferenciadas, isenção ou substituição tributária) – fls. 24/46, 60/128, 158/226, 255/286;
- 2) a comparação entre as vendas líquidas diárias e os valores de vendas registrados no LRS, apurando a base de cálculo das saídas desacobertadas (diferença a tributar) – fls. 47/54, 129/152, 227/249, 287/297;
- 3) os valores da base de cálculo das saídas desacobertadas relativos aos produtos sujeitos às diversas alíquotas praticadas, isentos ou sujeitos à substituição tributária – fls. 55, 153, 250, 298;
- 4) os valores do ICMS devido pelas saídas desacobertadas de documento fiscal – fls. 56, 154, 251, 299.

Haja vista que ficou comprovado que os registros constantes dos arquivos magnéticos obtidos a partir do equipamento utilizado pela Autuada em seu estabelecimento representam as operações registradas tanto pelos ECF autorizados quanto pelos ECF não autorizados, através de um mesmo aplicativo fiscal, a infração apontada pelo Fisco (saídas desacobertadas) encontra-se devidamente caracterizada e demonstrada nos autos. Não procede a alegação da defendente de que o Fisco assentou o feito fiscal em “anotações particulares dos sócios” que não representam operações mercantis.

Da mesma forma, não é verdadeira a alegação da Impugnante de que o Fisco desconsiderou as diversas situações tributárias a que se sujeitam os produtos por ela comercializados. As planilhas e demonstrativos que compõem o Auto de Infração trazem a discriminação das vendas realizadas de acordo com as alíquotas a que estavam sujeitos os produtos vendidos, bem como identificam a base de cálculo dos produtos isentos e/ou sujeitos à substituição tributária, que não foram objeto de exigência de ICMS, mas somente de multa isolada.

Reputam-se lícitas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, MR e da MI prevista no artigo 55 inciso II, alínea “a”, da Lei 6763/75.

3. Na condição de Empresa de Pequeno Porte, manutenção em faixa de classificação inferior à da efetiva receita bruta no exercício de 2001.

Tendo em vista as saídas desacobertadas de documento fiscal, que não foram registradas pela Autuada nos livros fiscais, a receita bruta efetiva no exercício de 2001 foi superior àquela declarada pela Autuada nos DAPI, conforme demonstrado às fls. 57 (cópia dos DAPI instruem os autos às fls. 406/425).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Contribuinte foi, portanto, reclassificada pelo Fisco nos períodos em que a receita bruta efetiva acumulada superou aquela prevista para a faixa de classificação 5, na qual a Autuada se manteve enquadrada (outubro/2001 a dezembro/2001), resultando em mudança de faixa nestes meses, conforme demonstrado na planilha 6 às fls. 57, nos termos da Lei nº 13.437/99:

LEI Nº 13.437, DE 30 DE DEZEMBRO DE 1999

Art. 2º- Para os efeitos desta lei, considera-se:

(...)

II - empresa de pequeno porte a pessoa jurídica ou a firma individual regularmente constituída e sob esse título inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS, que promova operações relativas à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, com receita bruta anual acumulada superior a R\$180.000,00 (cento e oitenta mil reais) e igual ou inferior a R\$1.440.000,00 (um milhão quatrocentos e quarenta mil reais)."

(...)

§ 2º - A empresa de pequeno porte que, no decorrer do exercício, apresentar receita bruta:

I - superior ao limite previsto para a sua faixa de classificação e inferior a R\$1.440.000,00 (um milhão quatrocentos e quarenta mil reais) será reclassificada, a partir do mês subsequente, de acordo com a sua nova faixa de classificação;

Para calcular o valor do ICMS omitido em função da não reclassificação, o Fisco utilizou o programa DAPISEF de forma a preservar os critérios pertinentes ao regime de apuração, conforme se vê às fls. 426/432, estando os resultados consolidados na planilha 7 às fls. 58.

Corretas, portanto, as exigências do ICMS recolhido a menor em decorrência da inadequada classificação na faixa de receita bruta anual, e da MR (50%) prevista no artigo 56 inciso II da Lei 6763/75, conforme disposto no artigo 19 da Lei 13.437/99.

4. Manutenção indevida na condição de Empresa de Pequeno Porte, a partir de janeiro/2002, por ter ultrapassado o limite de receita bruta previsto na legislação.

Conforme se verifica na Planilha 6 às fls. 57 dos autos, restou devidamente demonstrado que em dezembro de 2001 a receita bruta efetiva (acumulada no exercício) auferida pela Autuada ultrapassou o limite previsto na legislação de regência, o que implica na perda da condição de Empresa de Pequeno Porte.

Disponha à época a Lei 13.437/99:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 16 - Perderá a condição de microempresa ou de empresa de pequeno porte aquela que:

(...)

II - apresentar receita bruta superior ao limite de R\$ 1.440.000,00 (um milhão quatrocentos e quarenta mil reais)

(...)

§1º - O desenquadramento da microempresa e da empresa de pequeno porte retroagirá à data da ocorrência de quaisquer das hipóteses previstas neste artigo e produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da ocorrência.

No entanto, a Autuada manteve-se indevidamente enquadrada no regime EPP até a data da ação fiscal que culminou no presente PTA, conforme se verifica no DAPI anexado às fls. 423/425.

A partir de janeiro/2002, portanto, a Contribuinte foi desenquadrada pelo Fisco da condição de EPP, nos termos do dispositivo legal retro transcrito, sendo o ICMS apurado através da recomposição da conta gráfica, em conformidade com o sistema débito/crédito, conforme demonstrado às fls. 155/156, 252/253 e 300/304 (exercícios de 2002, 2003, 2004).

Ao contrário do que alega a Autuada, verifica-se pela análise das planilhas mencionadas que a recomposição da conta gráfica levou em conta os créditos regularmente registrados no LRE (cópias por amostragem do LRE instruem os autos às fls. 434/455).

Reputam-se corretas, portanto, as exigências de ICMS e MR (200%), esta última determinada pela Lei 13.437/99.

Esta norma, vigente à época dos fatos de que aqui se cuida, assegurava tratamento administrativo, tributário, creditício e de desenvolvimento empresarial diferenciado e simplificado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Ao mesmo tempo em que previa para as pequenas empresas vantagens e pagamento de impostos reduzidos e de forma simplificada, a norma instituía penalidades a serem impostas àqueles que descumprissem as disposições nela contidas.

Assim, o artigo 18 do mencionado diploma legal determinava a aplicação de penalidade correspondente a 200% (duzentos por cento) sobre o valor devido a título de imposto, sem direito a nenhuma redução, nos casos em que fosse apurado pelo Fisco que a pessoa jurídica ou a firma individual, tendo perdido a condição de microempresa ou de empresa de pequeno porte, por ultrapassar o limite de receita bruta, se mantivesse enquadrada no regime.

O crédito tributário lançado encontra-se, portanto, legalmente amparado na legislação tributária de regência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A alegação de que o valor das penalidades aplicadas caracteriza confisco não procede, uma vez que estão devidamente tipificadas em lei, não cabendo ao Fisco ou ao Órgão Julgador deixar de aplicá-las, tendo em vista o disposto no parágrafo único do artigo 142 do CTN e o artigo 88 da CLTA/MG.

Da mesma forma, a legislação ampara a eleição da Coobrigada para o pólo passivo no presente lançamento, relativamente ao crédito tributário oriundo dos fatos geradores ocorridos a partir de 01/11/2003, data em que entrou em vigor o inciso XIII do artigo 21 da Lei 6763/75, conforme demonstrado às fls. 22:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XIII - o fabricante ou o importador de equipamento emissor de cupom fiscal - ECF, a empresa interventora credenciada e a empresa desenvolvedora ou o fornecedor do programa aplicativo fiscal, em relação ao contribuinte usuário do equipamento, quando contribuírem para seu uso indevido

Conforme restou evidenciado nos autos, a Autuada utilizou-se de aplicativo fiscal desenvolvido em desacordo com a legislação tributária, que lhe permitiu tanto o uso de equipamentos autorizados, quanto o uso de equipamentos não autorizados, resultando na prática das infrações apontadas, devidamente constatadas pelo Fisco.

A empresa desenvolvedora do aplicativo fiscal irregularmente utilizado é a Coobrigada, que nos termos da legislação acima transcrita, responde solidariamente com a Autuada pelo crédito tributário.

As alegações no sentido de que o programa foi desenvolvido atendendo a legislação estadual mineira, tendo sido registrado e autorizado pela própria Secretaria de Estado da Fazenda, não ilidem sua eleição como responsável solidário.

Evidentemente, mesmo que as alegações representem a realidade, não foram tomadas as medidas de proteção necessárias para impedir a manipulação ou alteração do aplicativo por terceiros, conforme prevê o artigo 17 do Anexo VI do RICMS/02.

De outro lado, não foram trazidas aos autos provas inequívocas de que a utilização irregular do equipamento tenha sido fruto da interferência de terceiros que teriam promovido as alterações no aplicativo, conforme previsão contida no parágrafo único do mencionado dispositivo legal. Somente a produção destas provas (que a Coobrigada poderia ter apresentado, caso as tivesse) ilidiria sua responsabilidade.

Por último, é de se observar que, embora o Fisco tenha relacionado entre as penalidades no Auto de Infração o inciso XXVII do artigo 54 da Lei 6763/75 e tenha a ele se referido na manifestação fiscal, esta penalidade específica não foi aplicada, conforme se constata no demonstrativo do crédito tributário às fls. 20/21. As multas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

isoladas aplicadas foram aquelas previstas no artigo 54, inciso XI, alínea “b” e no artigo 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Elcio Reis. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor), Edwaldo Pereira de Salles e Juliana Diniz Quirino.

Sala das Sessões, 18/07/05.

**Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator**

RNL/EJ

CC/MG