

Acórdão: 17.678/07/2<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010118653-69  
Impugnante: Miguel Supermercados Ltda  
PTA/AI: 01.000152916-24  
Inscr. Estadual: 367468229.00-70  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ECF – EQUIPAMENTO IRREGULAR – ADULTERAÇÃO NO SOFTWARE BÁSICO.** Constatada a adulteração no *software* básico dos ECFs utilizados no estabelecimento, com redução e/ou omissão de valores totais diários constantes nos documentos Redução "Z". Infração caracterizada. Legítima a exigência da Multa Isolada prevista no artigo 54, inciso XXIII, da Lei 6763/75.

**EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL – EQUIPAMENTO IRREGULAR – REDUÇÃO DO CONTADOR DE ORDEM DE OPERAÇÃO – RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS.** Constatada alteração no Contador de Ordem de Operação (COO), bem como nos valores da leitura "X" e Redução "Z" dos equipamentos ECF, reduzindo o valor a tributar. Arbitrada a base de cálculo. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no inc. X, art. 55, Lei 6763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EXTRAVIO DE DOCUMENTO FISCAL – REDUÇÃO "Z".** Constatado extravio de documento fiscal, escriturado no livro registro de saídas, mediante não atendimento à intimação. Infração caracterizada. Legítima a aplicação da Multa Isolada prevista no inc. XII, art. 55 da Lei 6763/75.

**EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL – APURAÇÃO INCORRETA DO ICMS – EXTRAVIO DE REDUÇÃO "Z".** Constatado extravio de reduções "z", cujos valores não foram escriturados no livro Registro de Saídas. Legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, prevista no inc. XII, art. 55 Lei 6763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2002 a 16 de setembro de 2005, em decorrência da prática das seguintes irregularidades:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) adulteração do software básico dos ECFs existentes no estabelecimento (01, 02 e 03), o que possibilitou a redução dos valores dos acumuladores dos equipamentos, fato constatado em razão de divergência entre a leitura do *checksum* do equipamento e o constante no Ato de Registro, bem como pela comprovação de alteração do Contador de Ordem de Operação. Exige-se Multa Isolada prevista no inc. XXIII, art. 54 da Lei 6763/75;

2) alteração do Contador de Ordem de Operação (COO) e diminuição dos valores constantes nas Reduções Z, efetivada a partir de fraudes nos ECFs (01,02 e 03), sendo, portanto, os documentos emitidos considerados inidôneos nos termos da legislação, o que contribuiu para o recolhimento a menor do imposto no valor de R\$ 484.733,72. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no inc. X, art. 55 da Lei 6763/75;

3) extravio de Reduções "Z", cujos valores foram escriturados no livro Registro de Saídas, pelo que se exige a Multa Isolada prevista no inc. XII do art. 55 da Lei 6763/75;

4) verificou-se, ainda, o extravio de Reduções Z, não registradas no livro Registro de Saídas, justificando-se a exigência de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, também capitulada no inc. XII do art. 55 da Lei 6763/75.

A ação fiscal foi deflagrada em 16/09/05, por meio da lavratura dos TAD n.º 014615, 014616 e 014618 (fls. 107/109), oportunidade em que foram feitas conferências no *Checksum* do *software* básico (fls. 110/113), apreendidos diversos documentos e 02 equipamentos – ECF.

O início do procedimento fiscal foi documentado também por meio da lavratura do TIAF, no qual foi solicitada a apresentação dos livros fiscais além da fita detalhe e Redução "Z" (fl. 02).

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 567/575, contra a qual o Fisco se manifesta às fls.585/589.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 592/599, opina pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Versa o presente contencioso sobre exigências de ICMS, MR e MI, relativas a descumprimento de obrigação principal e acessória, ocorridas no período de janeiro de 2002 a 16 de setembro de 2005, em decorrência da prática das seguintes infrações:

1) adulteração do software básico dos ECFs existentes no estabelecimento (01, 02 e 03), o que possibilitou a redução dos valores dos acumuladores dos equipamentos, fato constatado em razão de divergência entre a leitura do *checksum* do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

equipamento e o constante no Ato de Registro, bem como pela comprovação de alteração do Contador de Ordem de Operação. Exige-se Multa Isolada prevista no inc. XXIII, art. 54 da Lei 6763/75;

2) alteração do Contador de Ordem de Operação (COO) e diminuição dos valores constantes nas Reduções Z, efetivada a partir de fraudes nos ECFs (01, 02 e 03), sendo, portanto, os documentos emitidos considerados inidôneos nos termos da legislação, o que contribuiu para o recolhimento a menor do imposto no valor de R\$ 484.733,72. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no inc. X, art. 55 da Lei 6763/75;

3) extravio de Reduções “Z”, cujos valores foram escriturados no livro Registro de Saídas, pelo que se exige a Multa Isolada prevista no inc. XII do art. 55 da Lei 6763/75;

4) verificou-se, ainda, o extravio de Reduções Z, não registradas no livro Registro de Saídas, justificando-se a exigência de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, também capitulada no inc. XII do art. 55 da Lei 6763/75.

### DA PRELIMINAR

O Impugnante cogita nulidade do Auto de Infração (fls. 567/568), sob o pretexto de que o lançamento violou o princípio do devido processo legal previsto no art. 5º, inc. LV, da Constituição Federal/88.

Nesse aspecto é de se notar que o lançamento foi precedido da lavratura dos termos regulamentares próprios. Além disso, o Auto de Infração identifica com clareza a infração praticada, nos exatos termos dos incisos IV a VI do art. 57 e art. 58 da CLTA/MG. O direito ao contraditório e à ampla defesa, manifestados por meio da regular interposição da Impugnação e a conseqüente apreciação da mesma por esta Casa é a prova maior de que tais preceitos foram plenamente observados.

Assim, inexistente a violação alegada pela Impugnante; logo, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

### DO MÉRITO

Em sua manifestação, esclarece o Fisco que a ação fiscal que deu origem ao lançamento em exame foi deflagrada em 16.09.05, com a conferência sobre a regularidade dos equipamentos – ECFs, utilizados no estabelecimento autuado, oportunidade em que foram apreendidos diversos documentos e 02 ECFs por meio da lavratura dos Termos de Apreensão e Depósito nº 014615, 014616 e 014618 (fls. 107/109), e que o prosseguimento do trabalho fiscal foi precedido da lavratura do TIAF nº 10.050001181.01 na mesma data (fl. 02).

Antes de manifestar sobre o mérito, tendo em vista a especificidade da matéria e com o objetivo de facilitar a análise do trabalho fiscal, torna-se necessário

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fazer uma breve revisão em alguns conceitos pertinentes ao mesmo. No tocante aos conceitos, para efeitos da legislação tributária considera-se:

a) **Cheksum** - Código para certificação da validade/autenticidade de conteúdo de um dispositivo de memória eletrônica – (inc. II, art. 1º, Portaria 018/2005). Tal código é definido no Ato de Registro do respectivo equipamento de acordo com sua marca e modelo.

b) **ECF-IF** – Emissor de Cupom Fiscal – Impressora Fiscal: ECF implementado na forma de impressora fiscal com finalidade específica e características especiais que funciona como periférico de um computador recebendo comandos de programa aplicativo externo, através do *software* básico. (art. 1º, II Anexo VI - RICMS/02 e Cartilha do ECF – SEF versão 1.0 – Abril/2006, pág. 8/48).

c) **Leitura X** – É o documento correspondente à leitura dos totalizadores devendo ser emitida em todos os ECF do estabelecimento instalados no recinto de atendimento ao público, independentemente da utilização ou não do equipamento no dia, no início de cada expediente diário ou, no caso de funcionamento contínuo do estabelecimento, após a emissão da Redução Z.

d) **Redução “Z”** – ou “RZ” - É o documento fiscal emitido no ECF quando do encerramento das atividades diárias do estabelecimento. Esse documento destina-se à escrituração no Mapa Resumo “ECF” (comércio varejista), ou diretamente no livro Registro de Saídas (Cartilha do “ECF” – SEF versão 1.0 – Abril/2006, pág. 21/48 e art. 130 da Portaria n.º 018/2005).

e) **Fita-Detalhe** – A Fita Detalhe é a via impressa, destinada ao Fisco, representativa do conjunto de documentos emitidos num determinado período, em ordem cronológica, em um ECF específico. A Fita Detalhe deve ser armazenada inteira, sem seccionamento, em lotes mensais de cada equipamento ECF utilizado e mantida em ordem cronológica pelo prazo decadencial e prescricional estabelecidos no § 1.º do artigo 96 do Regulamento do ICMS/MG. (Cartilha do “ECF” – SEF versão 1.0 – Abril/2006, pág. 27/48).

f) **Número do Documento** – O número seqüencial do Contador de Ordem de Operações (COO) impresso pelo “ECF” (art.1º, inciso VI da Portaria n.º 018/05). Via de regra, o COO, número seqüencial impresso nos cupons fiscais e nos documentos **Redução “Z”**, implementa (acrescenta um algarismo) a cada operação, de acordo com os comandos recebidos do programa aplicativo fiscal.

Feitos os esclarecimentos acima, passa-se a manifestar sobre o trabalho, atendo-se a cada item do Auto de Infração.

**Item 1) Adulteração do *software* básico dos ECFs existentes no estabelecimento (01, 02 e 03), o que possibilitou a alteração/redução dos valores dos acumuladores dos equipamentos e do Contador de Ordem de Operação.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos termos do art. 10, Anexo VI do RICMS/02, a utilização de “ECF” observará, além das disposições constantes no regulamento, as estabelecidas em Portaria da SRE. Nesse sentido foi editada a Portaria 3.492/02, cujas disposições foram mantidas pela Portaria 018/05 de 28 de Julho de 2005, em vigor atualmente.

Reportando-se à referida Portaria, verifica-se no Capítulo IV, que trata das disposições relativas às empresas credenciadas a intervir em “ECF”, que o art. 52, da Seção V, cuidou de definir os dispositivos de segurança da inviolabilidade do “ECF”. No mesmo sentido, o Capítulo VII, que trata das Disposições Relativas ao Contribuinte Usuário, dispõe nos artigos 135 e 136 incisos I e II, da Seção IV, que estabelece as regras gerais de uso de “ECF”, sobre as vedações impostas aos contribuintes usuários de “ECF”, obrigando-os a preservar a integridade do dispositivo de armazenamento dos dados sobre as operações, de forma a não permitir qualquer alteração ou desvio (a omissão ou a redução) das informações de interesse do Fisco.

Atendo-se ao trabalho fiscal, constata-se que o contribuinte mantinha em seu estabelecimento 02 Emissores de Cupons Fiscais (ECF 01 e 02) autorizados pela SEF/MG, ambos de marca SWEDA IFS 7000 IE, com número de fabricação 0587 e 1538, com a memória EPRON sem lacre adesivo e *software* versão “1.A” adulterado.

Tal fato foi comprovado mediante conferência, por meio de leitora EPRON, do *checksum* dos equipamentos, tendo sido verificado para os referidos “ECF” o código de autenticidade D477, quando o do Ato de Registro nº 00072-8R2 (a que se refere o Comunicado DICAT 042/03), indica o código CC3A, portanto, divergentes (fls. 110/113).

Salienta-se que a versão 1.A do SB utilizado pelo Contribuinte deveria ter sido substituída pela versão 1.5, no prazo limite de 31/05/2005, conforme Comunicados SAIF 004/2004 e 488/2004.

Com relação ao “ECF” 03 também de marca SWEDA IFS 7000 IE, com número de fabricação 4024, verificou-se que o Impugnante promoveu alterações no Contador de Ordem de Operações (COO) de cupons emitidos e diminuição dos valores de Reduções “Z”.

A descrição detalhada da fraude consta no documento elaborado pelo Fisco, “Relatório Descritivo da Fraude Constatada nos ECFs”, anexado às fls. 25/27. A materialidade da fraude está demonstrada nos autos por meio dos seguintes documentos: “Elementos de Prova n.º 1” (fls.140/177) e “Elementos de Prova n.º 2” (fls.180 a 563).

Tais provas somente foram obtidas em função de falhas nos controles do Contribuinte, que nos dias indicados deixou de seccionar a fita-detalhe. Observa-se que o contribuinte após reduzir o “COO” e o valor total das operações do dia, seccionava a fita-detalhe, como forma de eliminar as provas do registro de operações cujo Contador de Ordem de Operação (COO) fosse maior que o da Redução “Z”.

Diante disso, correta se afigura a aplicação da penalidade prevista no inc. XXIII, art. 54 da Lei 6763/75, equivalente a 15.000 UFEMG por equipamento, (incidindo sobre 03 ECF's), conforme demonstrado à fl. 09.

**Item 2) Alterações no Contador de Ordem de Operação (COO) e diminuição dos valores constantes nas Reduções “Z”, esta efetivada a partir de fraudes nos ECFs, tendo sido tais documentos considerados inidôneos nos termos da legislação, configurando-se omissão de valores a serem oferecidos à tributação, o que resultou em recolhimento a menor de ICMS.**

Nos termos da legislação aplicável, inserta tanto no RICMS/96 quanto no RICMS/02, considera-se inidôneo o documento, inclusive aquele emitido por “ECF”, que contiver declaração inexata e que não atender as exigências ou os requisitos previstos nas normas legais.

Pela amostragem apresentada, conforme relatado no item 1 acima, comprovou-se que a Impugnante alterava o “COO” (Contador de Ordem de Operação), bem como os valores da Leitura “X” e Redução “Z” dos “ECF”, com o objetivo de reduzir o valor a tributar. Caracterizada a irregularidade, não merecendo fé os valores oferecidos à tributação pelo Contribuinte, procedeu o Fisco ao arbitramento das operações nos termos do inc. VI, art. 51, Lei 6763/75; inc. I e V do art. 53 e inc. IX do art. 54, de ambos os Regulamentos do ICMS.

Para efeitos de se estabelecer o marco inicial do período alcançado pelo arbitramento considerou-se:

“ECF” 01 – Janeiro/2002, uma vez que pelos dados constantes nos Elementos de Prova 02 – Leitura da Fita-Detalhe (fls. 178/334), em 01/01/02 o Autuado seccionou e extraviou a fita-detalhe, além de reduzir o “COO”.

“ECF” 02 – Janeiro/2002, uma vez que pelos dados constantes nos Elementos de Prova 02 – Leitura da Fita-Detalhe (fls. 337/494), em 01/01/02 o Autuado reduziu o “COO” e extraviou a fita-detalhe.

“ECF” 03 – Novembro/2003, uma vez que pelos dados constantes nos Elementos de Prova 02 – Leitura da Fita-Detalhe (fls. 495/563), em 04/11/03 o Autuado extraviou a fita-detalhe; em 05/11/03, além do extravio, seccionou a fita-detalhe e, em 11/11/03, reduziu o “COO”, seccionou e extraviou a fita-detalhe.

Considerou-se como marco final do arbitramento o mês de setembro/2005, data do início da ação fiscal e da apreensão de documentos e equipamentos.

Conforme demonstrado no Quadro 2 (fl. 33), para efeitos de arbitramento, totalizou-se, por equipamento, os valores reais apurados na Leitura “X” dos dias em que houve comprovação da fraude (Documento Fiscal Não Contabilizado – Emitido Antes da Fraude), bem como os valores declarados pelo Contribuinte (Documento Fiscal Contabilizado – Emitido Após a Fraude).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A partir daqueles valores apurou-se o percentual médio de adulteração por ‘ECF’, qual seja, “ECF 01”, 306,75%, “ECF 02”, 167,72% e “ECF 03”, 42,86% , bem como a alíquota média, por equipamento, que se encontra demonstrada no Quadro 3 (fl. 35). A documentação comprobatória da fraude, a qual foi utilizada para efeito de definição da base de cálculo arbitrada, encontra-se anexada às fls. 141 a 177.

Verifica-se que o valor mensal arbitrado é o resultado da soma do valor da venda líquida diária constante da Redução “Z, por ECF”, acrescido do percentual médio de redução/adulteração. Exemplificando: com relação ao “ECF 01”, no mês de janeiro/02, a soma da venda líquida diária totaliza R\$ 6.555,63 (fl. 44), acrescentando-se o percentual de 306,75% (fl. 33), apurou-se o valor da venda mensal, arbitrada no montante de R\$ 26.665,03 (fl. 31).

Nos termos da legislação (art. 53, inc. V e VI, RICMS/96 e 02), o valor da operação ou prestação será arbitrado quando ocorrer a falta de seqüência do número de ordem das operações de saídas em cupom fiscal, relativamente aos números que faltarem, ou quando as informações ou declarações do contribuinte não merecerem fé. Há que se considerar que o arbitramento é um procedimento tecnicamente idôneo que cabe prova em contrário, a cargo do Contribuinte, que, no entanto, nada apresentou.

Portanto, correto se afigura o procedimento adotado pelo Fisco, legitimando-se as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no inc. X do art. 55 da Lei 6763/75, conforme demonstrou-se às fls. 11 e 12.

### **Item 3) Extravio de documentos fiscais (Reduções “Z”), parte escriturados e parte não escriturados no livro Registro de Saídas.**

Constatou-se, após regulares intimações, levadas a efeito por meio de TIAF, bem como da entrega dos documentos constantes da relação datada de 23/09/05 (fls. 117/118) e, ainda, Termo de Intimação de 12/04/06 (fls.121/122), em razão do não atendimento das solicitações, o extravio de tais documentos. Assim, legítima se torna a aplicação da Multa Isolada prevista no inc. XII do art. 55 da Lei 6763/75, em relação às Reduções “Z” registradas no livro Registro de Saídas (relacionadas no Quadro 04, fls. 36/39) adotando-se como base de cálculo o valor escriturado no referido livro, conforme demonstrou-se às fls. 13 e 14.

Verificou-se ainda o extravio de Reduções “Z”, relacionadas no Quadro 05, de fls. 40/42, as quais não foram registradas no livro Registro de Saídas. Portanto, legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no inc. XII do art. 55 da Lei 6763/75, incidentes sobre a base de cálculo arbitrada, conforme demonstrou-se às fls. 15 e 16.

Quanto às alegações de que as multas aplicadas teriam caráter confiscatório, tais argumentos não serão apreciados, tendo em vista a disposição expressa do art. 142, inc. I, da precitada Lei n.º 6.763/75.

Relativamente à alegação de ilegalidade da utilização da taxa SELIC, é de se esclarecer que sua previsão encontra-se no artigo 226 da Lei n.º 6.763/75 que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelece a vinculação dos critérios adotados para a cobrança de juros moratórios decorrentes do não pagamento de tributos e de multas no prazo legal aos mesmos critérios prescritos para os débitos fiscais federais.

Para disciplinar tal norma legal, o Secretário de Estado da Fazenda de Minas Gerais exarou a Resolução n.º 2.880, de 13-10-97, estabelecendo a aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para cobrança e cálculo dos juros moratórios.

Logo, restando caracterizada a ocorrência do fato gerador (saída de mercadoria por meio de documento considerado inidôneo), configurado e comprovado o não cumprimento das obrigações principal (pagamento do imposto) e acessória (adulteração e extravio de documentos fiscais), tendo sido identificado o Sujeito Passivo (Contribuinte), estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, consolidadas no “Demonstrativo do Crédito Tributário Global” de fl. 17, e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento promovido pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de retorno dos autos à origem. Vencido o Conselheiro Mauro Heleno Galvão (proponente), que entendia necessário o retorno dos autos, para a inclusão dos sócios-gerentes no pólo passivo da obrigação tributária. Também em preliminar, à unanimidade em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além do Conselheiro supramencionado e do signatário, os Conselheiros Edvaldo Ferreira (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 18/09/07.**

**Luiz Fernando Castro Trópia  
Presidente/Relator**

*Lfct/ml*