

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.464/14/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000187964-17
Impugnação: 40.010133840-07, 40.010135149-46 (Coob.)
Impugnante: FPS Distribuidora Ltda - EPP
IE: 702212828.00-96
PGM Sistemas Ltda (Coob.)
CNPJ: 04.907793/0001-88
Proc. S. Passivo: Róbison Divino Alves/Outro(s), Rosiris Paula Cerizze
Vogas/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO – CORRETA A ELEIÇÃO. Legítima a manutenção da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária, com fulcro no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado, mediante análise das informações constantes de documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos, devidamente apreendidos no estabelecimento comercial da empresa autuada, que esta promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Para as saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária exigiu-se apenas a citada penalidade isolada. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I do RICMS/02. Razões de defesa incapazes de elidir o feito fiscal.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre saídas de mercadorias (produtos eletrônicos) desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2008 a 2010.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

Para as saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária exigiu-se apenas a citada penalidade isolada.

A irregularidade foi apurada mediante análise de documentos extrafiscais e dados digitais apreendidos no estabelecimento autuado em 18/06/12.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 125/133 e documentos de fls. 141/143 (declarações), contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 148/152.

A Assessoria Fiscal do CC/MG exarou a diligência de fls. 158 para que a Fiscalização acostasse aos autos todos os termos, bem como a relação dos documentos apreendidos, lavrados na ocasião do deslacramento dos volumes relacionados nos Autos de Apreensão e Depósito de fls. 02/03.

Em atendimento à medida retromencionada, a Fiscalização junta os documentos de fls. 160/165.

A Impugnante toma ciência da juntada de documentos pela Fiscalização às fls. 169.

A Assessoria do CC/MG exarou o Parecer de fls. 171/181, no qual opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e pelo indeferimento da prova pericial. No mérito, pela procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, na sessão realizada no dia 03/09/13 (fls. 182), em preliminar, à unanimidade, decidiu converter o julgamento em diligência para que o Fisco: 1) verifique os cálculos das planilhas de fls. 18/19, especialmente o valor apurado como base de cálculo das operações tributadas normalmente; 2) apresente a memória de cálculo da multa isolada aplicada, discriminando as operações sujeitas à tributação normal daquelas sujeitas ao regime de substituição tributária; 3) informe se as mercadorias comercializadas cujas operações estão sujeitas ao regime da substituição tributária podem ser perfeitamente identificadas. Em seguida, vista à Impugnante.

Em atendimento à medida, a Fiscalização promove, às fls. 184/186, a rerratificação do lançamento para adequar a base de cálculo do imposto e das penalidades exigidas, bem como acosta planilha “Multa Isolada – memória de cálculo” na qual descreve a forma de cálculo da multa isolada exigida (itens 01 e 02 da diligência).

Em relação ao item 03 da diligência supracitada, informa que *“a segregação das operações sujeitas à substituição tributária deu-se com base nas declarações constantes nos DAS – Documentos de Arrecadação do Simples Nacional apresentados mensalmente pelo Autuado, por ser portanto, impossível apurar, com base nas informações constantes dos autos, quais são as mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária.”*

Na oportunidade, a Fiscalização, com fulcro no art. 149, inciso VIII do CTN e do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75, promove a inclusão da empresa PGM Sistemas Ltda no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, sob o fundamento de que, com base nos laudos técnicos emitidos pelos Fiscais integrantes da ERAD – Estação de Auditoria de Arquivos Digitais da Delegacia Fiscal de Uberlândia, anexados pela Fiscalização às fls. 192/236, restou constatado que a citada empresa concorreu para o não recolhimento do imposto apurado na autuação.

A Autuada e a Coobrigada são devidamente intimadas conforme documentos de fls. 237/240.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada FPS Distribuidora Ltda – EPP não se manifesta.

A Coobrigada PGM Sistemas Ltda manifesta-se às fls. 244/314, sustentando que:

- inexistente qualquer responsabilidade solidária dela pelos fatos que ensejaram a autuação ora objurgada, razão pela qual deverá ser excluída do polo passivo do Auto de Infração;

- os *softwares* por ela produzidos, denominados “PAF/ECF GILPDV” e “sistema GIL”, são absolutamente distintos e independentes;

- o sistema “GILPDV” é um programa de aplicativo fiscal destinado à emissão de cupom fiscal (PAF/ECF), estando sujeito à regulamentação legal específica (regras contidas no Anexo VI do RICMS/02, Portaria SRE nº 68/08 e Ato Cotepe nº 06/08 - atualmente revogado pelo Ato Cotepe nº 09/13);

- o “PAF/ECF GIL PDV” foi devidamente cadastrado junto à SEF/MG sob o nº 00165-1 e obteve a aprovação dos órgãos competentes sem nenhuma ressalva, para comercialização do programa, justamente por atender a todos os requisitos estabelecidos na legislação aplicável;

- o “PAF/ECF GIL PDV” é comercializado para os estabelecimentos usuários de equipamento emissor de cupom fiscal com a finalidade de ser utilizado no ambiente de atendimento ao público, possibilitando a realização de vendas ao consumidor;

- como as funcionalidades desses programas PAF ECF são muito restritas, os empresários necessitam utilizar outros programas que lhes permitam a realização da gestão de seus negócios, sendo esta a concepção do *software* denominado sistema “GIL”;

- o sistema “GIL” é um *software* desenvolvido para ser utilizado para realizar as funções administrativas da empresa, bem como as gerenciais e financeiras em estrita observância às normas contábeis e fiscais pertinentes;

- o sistema “GIL” mantém-se ligado à impressora não fiscal para emissão de documentos de controle interno, relatórios e formulários, devendo ser utilizado fora do recinto de atendimento ao público, conforme determina o art. 128 da Portaria SRE nº 68/08. Ressalta que tal obrigação sempre é destacada aos seus clientes no contrato de licenciamento do direito do *software* conforme documento acostado aos autos (Doc. 06) e também nos alertas contidos nas telas de inicialização do programa;

- no sistema “GIL” não há nenhum artifício (botão, atalho, tecla mágica, etc.) ou rotina interna de programação que vise desviar ou esconder lançamentos em áreas ocultas ou escusas do banco de dados, de modo que todos os lançamentos feitos por meio de tal programa são passíveis de controle, auditoria e fiscalização, sem nenhum tipo de embaraço. Assevera que tal programa não foi desenvolvido para possibilitar o registro de saídas sem emissão de documento fiscal, não cabendo à Impugnante nenhuma responsabilidade por eventual mau uso ou uso indevido do sistema pelos usuários;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os Relatórios Técnicos nºs 001/13 e 002/13, emitidos pela Estação Regional de Auditoria de Uberlândia, os quais serviram de base para a Fiscalização incluí-la no polo passivo da autuação como Coobrigada, também embasaram o Processo Administrativo ECF nº 001/2013, o qual visa apurar sua responsabilidade por fornecimento a estabelecimento usuário de ECF de programa aplicativo fiscal que possibilita o registro de operações de saídas de mercadorias sem cobertura fiscal, com a consequente aplicação de sanção de cancelamento do cadastramento da empresa perante o Estado de Minas Gerais;

- o Processo Administrativo ECF nº 001/2013 retromencionado foi objeto de impugnação, conforme Doc. 07 (fls. 340/396), nos termos da Portaria SRE nº 068/08, na qual foi demonstrada a inexistência dos vícios apontados nos aludidos relatórios técnicos. Acredita que seu cadastro como desenvolvedora de PAF ECF não será, em hipótese alguma, cancelado;

- o Processo Administrativo ECF nº 001/2013 ainda encontra-se em tramitação na DIPLAF/SEF-MG, não tendo havido, até a presente data, nem mesmo decisão em primeira instância, estando regularmente cadastrada perante a SEF/MG para comercializar o PAF ECF GIL PDV. Entende que os relatórios técnicos que também embasaram aquele processo não podem servir de elemento para atribuir qualquer responsabilidade à Impugnante. Conclui que estando a defesa apresentada no Processo Administrativo ECF nº 001/2013 pendente de apreciação, com efeito suspensivo, impossível presumir a responsabilidade solidária da Impugnante nos fatos narrados na peça fiscal com base nos relatórios técnicos que fundamentaram o processo ECF nº 001/2013;

- a Fiscalização utilizou indevidamente o art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 para incluí-la no polo passivo da obrigação tributária. No seu entender, tal dispositivo é uma previsão genérica de responsabilização solidária, sendo inaplicável ao caso em análise.

Advoga que se há norma na legislação mineira específica que trata da responsabilidade da empresa desenvolvedora de *software*, como é o caso da Impugnante, é esta norma que deve ser aplicada, se esta subsumir a hipótese analisada. Entende que deve ser afastado o dispositivo genérico, principalmente quando o tema é de responsabilidade por infrações em matéria tributária, sob flagrante violação da tipicidade cerrada e de se conferir uma verdadeira carta branca ao Poder Executivo.

Argumenta que não há dúvida de que não houve a participação da Impugnante na suposta venda desacoberta de documentação fiscal e que da análise do termo de rerratificação é possível constatar que não há evidências de concorrência da Impugnante para com o ato ilícito.

Entende que a Fiscalização limitou-se a presumir tal “concorrência” simplesmente com base nos relatórios técnicos que instruíram o Processo ECF nº 001/2013, os quais tratam de supostos vícios que a Impugnante inclusive comprovou inexistirem na defesa administrativa apresentada no Processo Administrativo ECF nº 001/2013, ainda pendente de julgamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende que o termo de rerratificação do lançamento não aponta qual a conduta da Impugnante concorreu para o não recolhimento do tributo. Aponta que os relatórios técnicos tratam tanto do programa aplicativo fiscal como do programa de gestão por ela comercializados, mas pelo que se verifica do histórico da autuação, o suposto ilícito cometido pelo contribuinte autuado deu-se por meio da utilização indevida do programa de gestão “GIL”.

Alerta que a ausência de fundamentação específica fere os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Reporta-se ao art. 89, inciso IV do RPTA. Requer a nulidade do lançamento alegando que o Termo de Rerratificação do Lançamento padece de vício insanável, uma vez que não identificou claramente os motivos que ensejaram sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária. Sustenta que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária única e exclusivamente por ter fornecido o *software* utilizado pela Autuada para a suposta venda sem cobertura fiscal.

Tece comentários acerca dos Relatórios Técnicos que fundamentaram a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária. Reporta-se à impugnação e à defesa técnica apresentadas nos autos do Processo Administrativo ECF nº 001/2013.

Disserta sobre a sujeição passiva tributária.

Repisa o seu entendimento de inaplicabilidade da responsabilidade solidária prevista no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 ao caso dos autos.

Defende que o requisito legal para que uma empresa fornecedora de *software* seja responsabilizada solidariamente junto ao contribuinte é a comprovação de que a venda desacobertada tenha sido realizada mediante uso de programa aplicativo fiscal e que este esteja em desacordo com a legislação fiscal. Cita o art. 21, inciso XIII da Lei nº 6.763/75, bem como outros incisos do referido artigo.

Conclui que não restam dúvidas de que o suposto ilícito cometido pelo Autuado não guarda nenhuma relação com o PAF, mas sim, com a utilização, tida pela Fiscalização como indevida, do *software* de gestão – Programa “GIL”.

Argui que a legislação que estabelece responsabilidade para empresas desenvolvedoras de *software* não se aplica aos programas não interligados a impressoras comuns, como é o caso dos programas de gestão (programa “GIL”).

Cita a resposta dada pela SUTRI SEF/MG à Consulta de Contribuinte nº 030/2004, formulada pelo Sindicato das Empresas de Processamento de Dados do Estado de Minas Gerais, na qual, no seu entender, consta a exclusão de qualquer responsabilidade de empresas produtoras de *software* pelo mau uso de programas não fiscais.

Entende que as empresas desenvolvedoras de programa aplicativo fiscal somente poderão ser responsabilizadas apenas e tão somente se encontrado algum vício no programa aplicativo fiscal, como por exemplo, ficar constatado que o PAF permite operação de saídas de mercadoria no modo *on line*, com a impressão de cupom fiscal, e outra *off line*, sem a emissão de tal documento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Repete que não foi constatado em momento algum qualquer artifício no Programa Aplicativo Fiscal (PAF/ECF/ GILPDV) que possibilitasse a evasão fiscal, razão pela qual, a imputação de responsabilidade para a Impugnante por ato ilícito eventualmente cometido por usuários/terceiros por meio da utilização de *software* de gestão não tem respaldo na lei.

Defende que a responsabilidade tributária trazida pelo art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 não é objetiva, e sim subjetiva. Entende que o referido inciso não exige dolo, mas a caracterização denexo causal/concorrência e culpa do responsável para o ato ilícito.

Defende que não houve culpa da Impugnante pelo suposto ato ilícito praticado pela Autuada, sequer nexo causal ou a concorrência na prática de tal ato, pois adotou em seus programas medidas protetivas e acautelatórias contra a prática de sonegação fiscal.

Diz que foram implementados vários níveis de segurança, bloqueio e alertas conforme demonstrado na Defesa Técnica (Doc. 08) apresentada no Processo ECF nº 001/2013, visando impedir o acesso ao sistema “GIL”, sem que tenha havido uma permissão válida do usuário administrador que, para autorizá-la, levou em conta seus objetivos e necessidades e a partir daí assumiu toda a responsabilidade pelos atos ali praticados.

Cita cláusula do contrato firmado com a Autuada para fornecimento de *software* (Doc. 06) na qual consta que a responsabilidade pelo mau uso ou uso indevido do programa compete exclusivamente ao usuário; que há necessidade de utilizar senha para abertura dos programas PAF ou de gestão; que após o portal de entrada de tais programas aparece na tela mensagem atribuindo responsabilidade à empresa usuária do sistema, sendo exigido um aceite, equivalente à assinatura digital, a um Termo de Compromisso ao qual o usuário compromete-se e se obriga a não utilizar o programa para fins de sonegação; que há bloqueio de tarefas dentro de uma tela de trabalho em relação ao usuário que não tem autorização para tal funcionalidade.

Assegura que foi diligente e envidou todos os esforços possíveis para estimular os usuários do seu programa de gestão a utilizá-lo somente para execução de operações lícitas, mas se o contribuinte ignorar todas as medidas acautelatórias implementadas pela Impugnante e usar indevidamente o programa de gestão, não poderá ser atribuída qualquer responsabilidade à Impugnante.

Ressalta que está totalmente desvinculada da regra matriz de incidência tributária e não teve qualquer benefício econômico com a suposta venda de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Argui que se for possível tal responsabilidade a ela imputada, a Microsoft também poderá ser responsabilizada pelo fornecimento do Excel, que sendo uma ferramenta de gestão e controle, também permite a prática de caixa dois.

Esclarece que o sistema “GIL” é um programa de gestão que trabalha com o conceito “multi-empresa”, prática comum no mercado, o qual permite o controle gerencial de várias empresas, bem como o armazenamento das respectivas informações em um mesmo banco de dados. Detalha as funcionalidades de tal ferramenta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa que providenciou um vídeo didático sobre as funcionalidades do “multi-empresa” (Doc. 11 – fls. 445).

Sustenta que o seu cliente é quem tem responsabilidade pelas informações lançadas no programa e pelas consequências fiscais decorrentes do exercício de sua atividade.

Entende estar comprovado que não houve concorrência, tampouco culpa da Impugnante para a prática do suposto ilícito cometido pela empresa autuada.

Assegura que sua responsabilidade, nos termos da legislação tributária, está adstrita ao “PAF/ECF GILPCV” – Programa Aplicativo Fiscal.

Diz que a Consulta de Contribuintes nº 030/2004 é norma geral em matéria tributária nos termos do art. 100 do CTN, capaz de excluir totalmente a sanção atinente à atribuição de responsabilidade solidária à Impugnante por ato ilícito praticado por terceiro.

Apresenta o Doc. 12 de fls. 447 (guia de recolhimento de contribuição sindical) para comprovar que a consulente da consulta retromencionada é representante de sua categoria.

Assevera que a resposta dada pela SEF/MG à consulta de contribuintes foi categórica no sentido de que as normas da legislação mineira que tratam da responsabilidade e sanções previstas para empresas desenvolvedoras de *softwares* não se referem a programas não fiscais, como é o caso dos programas de gestão.

Cita jurisprudência que entende respaldar o seu entendimento.

Entende desarrazoado e ilegal admitir que esta mesma Administração Fazendária que num primeiro momento entendeu que não haveria responsabilidade solidária de terceiros, passasse a aplicar tal penalidade. Destaca que se isto vier a acontecer, certamente o ramo das empresas desenvolvedoras de *software* será esvaziado, pois não é possível empresas, via de regra, de pequeno porte, assumam a responsabilidade pelos passivos tributários dos seus usuários.

Informa que o efeito de uma solução de consultas é vinculante, inclusive no presente caso em que foi formulada pelo sindicato representante da categoria a qual ela pertence. Cita o art. 152 do RPTA.

Repisa que deve ser afastada qualquer penalidade ou pagamento de tributo nos termos do art. 100, parágrafo único do CTN e art. 152 da Lei nº 6.763/75.

Defende a aplicação do art. 112 do CTN tendo em vista a existência de dúvidas quanto à caracterização dos elementos autorizativos da imputação de responsabilidade solidária à Impugnante.

Questiona a aplicabilidade das multas aplicadas, sustentando o caráter confiscatório das mesmas.

Requer a produção de prova pericial, formulando os quesitos de fls. 312 e indicando assistente técnico.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Requer que seja reconhecida a nulidade absoluta do Termo de Rerratificação de Lançamento. No mérito, sejam acolhidas todas as razões constantes na impugnação, para reconhecer a ausência de responsabilidade da Impugnante por suposto ato ilícito do contribuinte autuado.

Requer, também, que seja oportunizado o direito de corrigir eventuais falhas comprovadamente constatadas em seu programa.

Alternativamente: que as multas sejam reduzidas, impedindo-se a cumulação da multa isolada e a de revalidação e que seja deferido o seu pedido de prova pericial.

A Coobrigada acosta aos autos os seguintes documentos, assim denominados: Doc. 06: Instrumento Particular de Licença de Uso de Programas para Computador (fls. 336/338); Doc. 07: Defesa administrativa apresentada no Processo ECF nº 001/2013 (fls. 339/396); Doc. 08: Defesa técnica no Processo ECF nº 001/2013 (fls. 397/431); Doc. 09: integra da Solução de Consulta de Contribuintes nº 030/2004 (fls. 432/435); Doc. 10: Dossiê comprobatório que o “multi-empresas” é prática de mercado (fls. 436/443); Doc. 11: CD *rom* contendo vídeo demonstrativo dos lançamentos de vendas no ambiente “multi-empresas” do programa Gil (fls. 444/445); Doc. 12: Comprovação da vinculação da Impugnante ao Sindicato Patronal (fls. 446/447).

A Fiscalização manifesta-se às fls. 450/459, pedindo que o lançamento seja julgado procedente, conforme DCMM de fls. 191/192, acatando-se a inclusão da empresa PGM Sistemas Ltda no polo passivo da obrigação tributária.

A Assessoria do CC/MG exara a diligência de fls. 463/464, nos seguintes termos:

Considerando-se que a Coobrigada PGM Sistemas Ltda, na sua peça de defesa, sustenta que os Relatórios Técnicos nºs 001/13 e 002/13, emitidos pela Estação Regional de Auditoria de Uberlândia, os quais serviram de base para a Fiscalização incluí-la no polo passivo da autuação como Coobrigada, também embasaram o Processo Administrativo ECF nº 001/2013, o qual foi objeto de impugnação por ela interposta, conforme Doc. 07 (fls. 340/396), nos termos da Portaria SRE 068/08, que ainda encontra-se em tramitação na DIPLAF/SEF-MG, não tendo havido, até a presente data, nem mesmo decisão em primeira instância, estando regularmente cadastrada perante à SEF/MG para comercializar o PAF ECF GIL PDV.

Decide esta Assessoria, no exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, retornar os autos à origem, para que o Fisco diligencie no sentido de atender o seguinte:

1 – Traga aos autos informações acerca do andamento processual do Processo Administrativo ECF 001/2013,

mencionado pela Coobrigada PGM Sistemas Ltda, na peça de defesa apresentada.

2 – Caso o referido Processo Administrativo ECF 001/2013 esteja concluído, juntar aos autos o respectivo Relatório Final Conclusivo, demonstrando, **objetivamente**, se a conclusão de tal processo administrativo confere com aquela contida no Termo de Rerratificação para inclusão da mencionada Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária, no sentido de que a empresa coobrigada **“apresentou módulo para vendas sem a emissão de documento fiscal sendo tal módulo parte integrante do sistema GILPDV” e “comercializa um sistema que permite aos seus clientes: manter controle paralelo das operações, ajustar o estoque sem documento fiscal que comprove a operação e mascarar a real natureza das operações”**.

3 – Apresentar outras conclusões do mencionado Relatório Final Conclusivo que entender conveniente.

4 – No Relatório Final Conclusivo, porventura emitido pela DIPLAF/SEF-MG, restou constatado que o Programa Aplicativo Fiscal fornecido pela empresa Coobrigada contribuiu para a irregularidade constatada nos presentes autos. Justifique a resposta.

Em atendimento à diligência, a Fiscalização manifesta-se às fls. 466/471. Acosta o Relatório Final Conclusivo relativo ao Processo Administrativo ECF nº 001/2013 (fls. 472/486).

Sustenta a Fiscalização, o seguinte:

- efetivamente o *software* comercializado pela PGM Sistemas Ltda permite ao usuário manter controle paralelo de operações sem cobertura fiscal, como aquelas demonstradas pelos “pedidos” anexados a este PTA (fls. 25/34), conforme conclusão parcial do PA ECF nº 001/2013 (fls. 485), cujo excerto destaca-se:

Conclusão:

É notório que o SISTEMA GIL possui funções em desacordo com a Especificação Técnica de Requisitos estabelecida pela COTEPE/ICMS, dentre elas: a emissão e impressão de DAV (Orçamento), o registro de Pré Venda, o registro de movimentação de estoque, a disponibilidade de ferramentas para o usuário configurar o ECF que deseja utilizar, a impressão por impressora não fiscal de documento que se assemelha ao Cupom Fiscal, a possibilidade de cadastrar como usuário do sistema, diversas empresas sem nenhuma consistência do número de CNPJ, o que possibilita ao usuário utilizar este recurso para cadastrar empresa fictícia e nela registrar operações paralelas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- argui que a conclusão supra é basicamente a mesma contida no Relatório Técnico Nº 01/2013 (doc. fls. 192/233). Tece vários comentários acerca das conclusões dos relatórios emitidos pela ERAD/Uberlândia e do Relatório Conclusivo PAF ECF nº 001/2013;

- relata que as saídas de mercadorias desacobertas apuradas nos presentes autos foram constatadas em uma empresa distribuidora de materiais para segurança predial e comercial (câmeras, gravadores, alarmes, sensores, cerca elétrica, etc.), que possui apenas um estabelecimento, não necessitando de um *software* para controlar mais de uma empresa, como o que foi periciado pela SEF/MG. Conclui que a possibilidade de cadastrar várias empresas, sem nenhuma consistência do número do CNPJ, permite ao usuário cadastrar empresa fictícia e nela registrar operações paralelas. Diz que este é o trunfo comercial existente no produto comercializado pela Coobrigada, uma vez que tal *software* faz tudo que os demais concorrentes fazem e ainda permite controlar as operações realizadas sem cobertura fiscal;

- destaca o seguinte excerto do Relatório Final Conclusivo – Processo Administrativo ECF nº 001/2013:

Mas a principal irregularidade e que consumiu a maior parte deste processo se refere à função para registrar saída de caixa. Entretanto, não restou provado que tal função realiza registro de venda, considerando que não ocorre gravação de movimentação de mercadorias e nem a baixa de estoque. Não obstante, a função se mostre completamente anômala, pois uma função que se destina a registrar saída de caixa não deve ter funcionamento que destoe completamente deste tipo de registro, possibilitando selecionar mercadorias e quantidades, identificar o cliente, informar o meio de pagamento e calcular troco. Restou provado, portanto, que o sistema possui funcionalidades que prejudicam o controle fiscal.

- explica que o lançamento em análise versa sobre saídas desacobertas de documento fiscal, apuradas com base em leitura de arquivos magnéticos apreendidos pela Fiscalização no estabelecimento da empresa autuada. Tais arquivos estavam gravados em estação de trabalho, sendo que os dados neles constantes foram copiados e transcritos para o formato MS-Excel, o que viabilizou a apuração da irregularidade relatada nestes autos;

- assevera que as saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, objeto deste lançamento, estavam gravadas nos arquivos do programa fornecido pela Coobrigada;

- afirma que a segunda parte do relatório conclusivo, acima transcrita, remete às “saídas de caixa”, o que deve ser entendido como “saídas de numerário, de dinheiro, do caixa da empresa”, o que não foi abordado nesta autuação, pois o lançamento em análise refere-se a saídas físicas de mercadorias, vendidas e entregues aos compradores sem emissão de notas fiscais, conforme comprovado pelos

documentos paralelos acostados aos autos, igualmente apreendidos, denominados de “DUPLICATA MERCANTIL” – docs. de fls. 25/34;

- destaca que ao final, o relatório conclusivo deixou claro que “o sistema possui funcionalidades que prejudicam o controle fiscal”.

Conclui que o *software* desenvolvido pela Coobrigada permite o controle das vendas desacobertas de documentação fiscal, bem como a emissão de documento não fiscal, concomitantemente com a realização da operação, sendo este o embasamento para inclusão da Coobrigada no polo passivo do Auto de Infração.

Ressalta que o Relatório Conclusivo PAF ECF nº 001/2013, ora juntado, esgotou toda a discussão trazida pela Coobrigada acerca dos *softwares* por ela desenvolvidos. Destaca que o *software* foi desenvolvido com a finalidade de controlar, também, as vendas sem cobertura fiscal, realizadas pela empresa autuada. Relata que os documentos extrafiscais, as telas de cálculo do “troco”, as telas do Relatório Técnico nº 001/2013 (docs. fls. 215, 221 e 225, dentre outras) demonstram tal fato.

Entende que o Relatório Conclusivo PAF ECF nº 001/2013 é taxativo ao concluir que o Programa Aplicativo Fiscal possui “funções em desacordo com a Especificação Técnica de Requisitos estabelecida pela Cotepe/ICMS, dentre elas: a emissão e impressão de DAV (orçamento), o registro de Pré-venda, o registro de movimentação de estoque, a disponibilidade de ferramentas para o usuário configurar o ECF que deseja utilizar, a impressão por impressora não fiscal de documento que se assemelha a cupom fiscal, a possibilidade de cadastrar como usuário do sistema, diversas empresas sem nenhuma consistência do número de CNPJ, o que possibilita ao usuário utilizar este recurso para cadastrar empresa fictícia e nela registrar operações paralelas”.

Destaca que é imperioso afirmar que o *software* desenvolvido pela Coobrigada contribuiu para a prática delitiva apontada pela Fiscalização, sendo óbvio que a empresa autuada poderia ter utilizado qualquer outro *software*, desenvolvido por qualquer outra empresa, mas se utilizou de *software* que estava preparado e pré-concebido para “auxiliar” na prática de vendas sem cobertura fiscal e demais controles inerentes a tal ilícito.

Argui que não resta à desenvolvedora do programa nenhum tipo de escusa no sentido de se eximir de tal responsabilidade, quando, por exemplo, afirma que a *Microsoft* também deveria ser culpada pela “confecção” do MS-Excel, pois este é um programa que também pode ser utilizado para efetuar controles de operações sem cobertura fiscal, mas se trata de um programa de aplicação genérica, utilizado por uma infinidade de tipos de profissionais.

Aponta que o *software* discutido nestes autos trata-se de um programa com características específicas, delineado para um segmento de empresas (comércio), o qual permite emitir (imprimir) controles (“notas brancas”, “orçamentos”, “pedidos” ou “pré-vendas”) e ainda manter controle do estoque (entradas e saídas), tudo mascarado como um *software* “multiempresa”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conclui que não restam dúvidas quanto à procedência da inclusão da PGM Sistemas Ltda, como Coobrigada, pelo débito apurado neste Auto de Infração, conforme Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 184/186.

É reaberta vista dos autos aos Sujeitos Passivos (fls. 490/491).

A Coobrigada manifesta-se às fls. 492/518. Na ocasião, acosta os documentos de fls. 519/520, repete os argumentos já apresentados, acrescentando o seguinte:

- que foi proferida decisão no Processo Administrativo ECF nº 01/2013, suspendendo o seu cadastro como empresa desenvolvedora do Programa Aplicativo Fiscal - PAF ECF, não tendo sido aplicada penalidade de cancelamento prevista para a hipótese do PAF permitir o registro de saídas sem emissão de documentação fiscal, posto que não se concluiu que os programas por ela comercializados permitiam a seus usuários a prática de tal ilícito;

- que na decisão do processo administrativo apenas foi concedido prazo (180 dias) para proceder alterações pontuais no sistema, tidas como necessárias apenas para melhoria dos controles fiscais, e que fosse providenciada a substituição em todos os estabelecimentos usuários da versão do seu sistema por nova versão com as correções necessárias;

- que já promoveu as alterações recomendadas pelo Fisco e que já teve o seu cadastro provisoriamente reativado, conforme decisão que anexa às fls. 519, restando apenas promover a substituição do programa nos estabelecimentos usuários, o que está sendo realizado e será cumprido no prazo concedido pelo Fisco;

- que a suspensão do cadastro como empresa desenvolvedora de PAF ECF ocorreu justamente porque não foram encontrados vícios materializados na hipótese de cancelamento - art. 66, inciso II, alínea “c” da Portaria SRE nº 068/08, que pudessem macular o programa comercializado;

- entende que a materialidade da infração alegadamente cometida pela Coobrigada, que ensejou sua inclusão como coobrigada nos presentes autos, qual seja, apresentar “*módulo para vendas sem emissão de documento fiscal*”, subsume-se perfeitamente àquela trazida pela legislação mineira, punível com a pena de cancelamento;

- assegura que a pena de suspensão que lhe foi imposta trata-se de medida que visa tão somente a realização de correções no PAF ECF, nos termos do art. 66, inciso I, alínea “b” da Portaria SRE nº 68/08, não guardando nenhuma correlação com a existência de *software* que possibilita o uso irregular ou a omissão de operações e prestações realizadas;

- conclui que os Relatórios Técnicos não podem servir de base para lhe atribuir nenhum tipo de responsabilidade, uma vez que não teve cancelado seu cadastro de desenvolvedora de PAF ECF.

Em seguida, passa a discorrer sobre as conclusões constantes no Relatório Final do Processo Administrativo PAF ECF para concluir que não foi comprovado nex

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

causal entre as funcionalidades de seu programa e as saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal objeto da autuação.

Discorre sobre as conclusões do Relatório do Processo Administrativo, notadamente sobre a **função 07- Saída de CX.**

Alega que não pode ser responsabilizada pelo mau uso do sistema pelos usuários. Diz que tem pleno conhecimento que os *softwares* de gestão não devem ser utilizados diretamente no caixa, porém não possui meios, tampouco obrigação legal, de fiscalizar a correta utilização que é dada aos programas vendidos.

A Coobrigada passa a atacar as conclusões do Relatório Conclusivo do PAF ECF nº 001/2013.

Adiante, assevera que o Processo Administrativo PAF ECF nº 001/2013 não concluiu que o *software* por ela comercializado possibilita o uso irregular do ECF ou a omissão de operações realizadas, razão pela qual não pode ser mantida, como Coobrigada, neste Auto de Infração.

Entende que o Relatório Conclusivo somente corrobora com as razões da Defesa, no sentido de que meras funcionalidades consideradas prejudiciais ao controle fiscal não importam em nexos de causalidade entre tais funcionalidades e a infração que lhe foi imputada.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 522/523, reiterando os argumentos anteriormente expostos.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 525/550 opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida pelas Autuadas. No mérito, pela procedência do lançamento, conforme Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 184/186.

Em sessão realizada no dia 27/05/14, presidida pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, acorda a 2ª Câmara do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Também, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista do processo, nos termos da Portaria nº 04/01, formulado pelo Conselheiro Guilherme Henrique Baeta Costa, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 04/06/14, que foi prorrogado para 11/06/14.

Na oportunidade, foram proferidos os votos dos Conselheiros, a saber: o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Relator) e Marco Túlio da Silva, que julgavam parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação promovida pela Fiscalização às fls. 184/191. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dr^a. Rosiris Paula Cerizze Vogas e o Dr. Paulo Roberto Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações e adequações de estilo.

Das Preliminares

Da alegação de nulidade do lançamento

Requer a Defesa a nulidade do lançamento por entender que o procedimento fiscal afrontou os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, da moralidade administrativa e do devido processo legal.

Alega também que o lançamento em epígrafe deve ser anulado em razão da ilicitude das provas obtidas pela Fiscalização.

Anexa aos autos as declarações de fls. 141/143, as quais entende comprovar que a apreensão dos documentos se deu no apartamento do sócio da empresa autuada.

Nesse sentido, alega a Impugnante que:

- o auto de apreensão não relacionou todos os objetos apreendidos, embora todos tenham sido devolvidos para o proprietário;
- a ação fiscal foi deflagrada contra o estabelecimento da Autuada, bem como dentro do apartamento dos sócios da empresa sem autorização dos moradores e sem a necessária ordem judicial;
- antes do início da ação fiscal e da apreensão de bens e documentos cabia ao Fisco notificá-la para apresentação de documentos fiscais, oportunidade que poderia também fazer a autodenúncia que é direito do contribuinte;
- somente 06 (seis) meses depois da apreensão dos documentos é que ela foi intimada para apresentar documentos fiscais, no prazo de 02 (dois) dias.

Diz que teve seu direito de defesa cerceado, pois o Fisco não revelou em qual dos dois HDs (sendo um de orçamentos, já inoperante há mais de 02 anos, e o outro de registros diários operacionais da empresa) apreendidos constatou a irregularidade.

Invoca a garantia da inviolabilidade domiciliar.

Entende que o art. 197 do CTN dispõe que o contribuinte só pode ser compelido a entregar um documento mediante requisição escrita.

Argui que os documentos que embasam a presente autuação não são aqueles que a Fiscalização tem direito de exigir, tampouco aqueles que o contribuinte tem o dever de conservar ou exhibir.

Entretanto, razão não assiste à Defesa.

Inicialmente, torna-se necessário contextualizar como se deu a apreensão dos documentos e arquivos eletrônicos, efetivada pela Fiscalização, que embasou o presente lançamento, para tanto, reporta-se ao relatório fiscal anexo ao Auto de Infração, fls. 13/15, e demais documentos que se encontram acostados aos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em 18/06/12, os Auditores Fiscais da Delegacia Fiscal de Trânsito de Uberlândia realizaram a apreensão de documentos e arquivos digitais nas dependências do estabelecimento comercial da Autuada, conforme se depreende dos dados constantes do campo 08 dos Autos de Apreensão e Depósito – AADs nºs 008654 e 008520 (fls. 02/03).

Consta, em tais termos, que foram apreendidos documentos e objetos que foram acondicionados em sacos plásticos devidamente lacrados (lacs SEF nºs 6168385, 6168315, 6168318, 6168307 e 6168343) para posterior verificação fiscal e geração de imagem dos arquivos digitais.

Verifica-se que a Fiscalização deixou consignado no AAD, de fls. 02, intimação para que o Sujeito Passivo comparecesse à Delegacia Fiscal de Uberlândia no dia seguinte para acompanhar a deslactação dos volumes, a discriminação do conteúdo neles constantes, bem como a copiagem dos arquivos por meio de imagem.

Em seguida foram copiados e autenticados os arquivos digitais constantes nos equipamentos de propriedade do Sujeito Passivo de acordo com os Autos de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais de fls. 04/06.

Observe-se que durante tais procedimentos de copiagem não ocorre qualquer alteração no conteúdo dos arquivos, uma vez que há a autenticação do conteúdo com a utilização de algoritmo com função *hash*, o qual permite garantir a integridade do seu conteúdo.

Importante destacar que na autenticação dos arquivos copiados foi utilizado o código de *hash* SHA1 que é um dos mais seguros atualmente.

Destaque-se que tanto nos Autos de Apreensão como nos de Copiagem consta que o sócio-administrador da empresa autuada (Sr. Fabiano Pereira Silva) acompanhou todos os procedimentos (vide assinatura aposta em tais documentos).

O Termo de Declaração Integridade da Lacração e o Auto de Deslactação, juntados às fls. 160/161, não deixam dúvida acerca da integridade dos documentos e arquivos apreendidos.

Registre-se que os documentos físicos apreendidos encontram-se relacionados nos documentos acostados às fls. 162/165, nos quais consta a declaração assinada pelo sócio administrador da empresa autuada comprovando que ele acompanhou a separação dos documentos apreendidos e recebeu uma via de tal relação.

Vale dizer, por oportuno, que a Administração Tributária, por força do art. 145, §1º da Constituição Federal, tem poderes para identificar, na forma da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

De acordo com o art. 194 do CTN, a apreensão de documentos e objetos de interesse fiscal deve ser entendida como tema disciplinado pelas legislações locais, porque, segundo o citado *Codex*, cabe à legislação tributária de cada ente tributante a missão de regular "a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse contexto, o art. 42, § 1º c/c o art. 50 da Lei nº 6.763/75 estabelece a apreensão de livros, documentos, bens e objetos vinculados direta ou indiretamente à escrita fiscal e comercial do contribuinte, quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária. Confira-se:

Art. 42 - Dar-se-á a apreensão de mercadorias quando:

(...)

§ 1º - Mediante recibo poderão ser apreendidos, quando constituam provas de infração à legislação tributária, os documentos e objetos de que tratam os incisos I, II e III do art. 50.

(...)

Art. 50 - São de exibição obrigatória ao Fisco:

I - mercadorias e bens;

II - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos pertinentes à escrita comercial ou fiscal;

III - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário.

Destaque-se, ainda, que nos termos do art. 44 da Lei nº 6.763/75 a autorização judicial para busca e apreensão de documentos, bens, objetos, etc., somente é necessária quando estes não estiverem em dependências de estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional, o que não é o caso dos presentes autos, pois os documentos extrafiscais foram regularmente apreendidos no estabelecimento comercial, conforme consta no campo 8 dos Autos de Apreensão de fls. 02/03, e em horário em que se encontrava aberto ao público.

Assim, tem-se que as declarações juntadas pela Impugnante às fls. 141/143, nas quais, por meio de um modelo padrão, datado de 18/03/13, consta que os declarantes nelas consignados declaram “que no dia 18/06/12, presenciei os fiscais da Receita Federal de Minas Gerais adentrarem no apartamento de Fabiano Pereira da Silva, onde reside com a esposa e filhos para apreender documentos e de lá levaram vários formulários de orçamentos com nomes e endereços de clientes”, não tem o condão de macular o lançamento.

Observe-se que não há sequer notícias nos autos de qualquer medida ou ação judicial patrocinada pela Autuada para defender o direito que alega ter sido ofendido.

Lado outro, é preciso deixar claro, pela importância, que o estabelecimento comercial não encontra acobertado por qualquer tipo de inviolabilidade garantida constitucionalmente, antes pelo contrário, a descoberta de “anotações” no momento da fiscalização do estabelecimento comercial, afasta a aplicação de quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los, tal como delimita o art. 195 do CTN,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cujo conteúdo sustenta a possibilidade de sua apreensão para oportuna conferência com os dados da escrita fiscal do contribuinte.

Desse modo, ao contrário do alegado pela Impugnante, a Fiscalização pode apreender os documentos e arquivos digitais que embasaram a presente autuação, ainda que sem autorização judicial, pois são provas efetivas dos ilícitos fiscais narrados no Auto de Infração e, repita-se, encontravam-se no estabelecimento comercial autuado, como se infere dos dados constantes no campo 08 dos Autos de Apreensão.

Mencione-se que a conduta ilícita da Autuada somente foi descoberta pela Fiscalização em virtude da apreensão de documentos extrafiscais, consistentes em controles de vendas que jamais figurariam nos livros obrigatórios de escrituração contábil, razão pela qual a mera intimação para que a Contribuinte apresentasse tais documentos jamais permitiria ao Poder Público verificar, "*in casu*", as vendas de mercadorias ao desamparo de documentos fiscais.

Assim, a apreensão de documentos em estabelecimento comercial não constitui abuso dos agentes fiscais, como sustenta a Impugnante, tendo em vista que o direito de propriedade não é absoluto e a inviolabilidade do domicílio não se estende às empresas comerciais.

Frise-se que para formalizar a apreensão dos documentos e arquivos extrafiscais foram lavrados os AADs – Autos de Apreensão e Depósito n°s 008654 e 008520 acostados às fls. 02/03. Observe-se que, conforme assinatura aposta no verso de tais documentos consta que eles foram recebidos pelo sócio da empresa. Portanto, a apreensão dos documentos ocorreu com o consentimento da Impugnante.

Acrescente-se, por oportuno, que não teria, a Contribuinte, meios legítimos para opor-se à Fiscalização Tributária, no momento em que ocorreu a apreensão, porque o direito do Fisco de analisar os papéis existentes seria inegável, oposição, que, frise-se, inexistiu nos presentes autos.

Vale frisar que não se vislumbra, assim, qualquer nulidade do lançamento ou ilicitude das provas, como tangenciado pela Defesa, uma vez que a apreensão dos documentos, além de estar expressamente autorizada em lei, ocorreu de forma regular, com o cumprimento de todos os procedimentos previstos na legislação tributária vigente.

Pertinente informar que a apreensão dos referidos documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos não inviabilizou a continuidade do exercício da atividade da empresa autuada.

Traz-se à colação recente decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, analisando situação análoga, dando escoreito desfecho ao tema:

HABEAS CORPUS Nº 242.750 - DF (2012/0100908-6)

EMENTA

PROCESSUAL PENAL. HABEAS CORPUS SUBSTITUTIVO DE RECURSO ESPECIAL. DESCABIMENTO. RECENTE ORIENTAÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. IMPETRAÇÃO

ANTERIOR À ALTERAÇÃO DO ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. SONEGAÇÃO FISCAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. NULIDADE DA PROVA. APREENSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS INDEPENDENTE DE MANDADO JUDICIAL. PRECEDENTES DO STJ. APREENSÃO DE DOCUMENTOS PELA ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA. POSSIBILIDADE. OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA INVIOABILIDADE DO DOMICÍLIO. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. VIA ELEITA INADEQUADA. CONSTRANGIMENTO ILEGAL NÃO CONFIGURADO. HABEAS CORPUS NÃO CONHECIDO.

(...)

4. A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE TEM ORIENTAÇÃO NO SENTIDO DE QUE OS DOCUMENTOS E LIVROS QUE SE RELACIONAM COM A CONTABILIDADE DE EMPRESA NÃO ESTÃO PROTEGIDOS POR NENHUM TIPO DE SIGILO E SÃO, INCLUSIVE, DE APRESENTAÇÃO OBRIGATÓRIA POR OCASIÃO DAS ATIVIDADES FISCAIS.

5. A APREENSÃO DE DOCUMENTOS PELA ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA TEM RESPALDO LEGAL E NA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. (...)

TRILHA NO MESMO SENTIDO A JURISPRUDÊNCIA DO TJMG. EXAMINE-SE:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - APREENSÃO DE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL - POSSIBILIDADE - SAÍDA DE MERCADORIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL E SUBFATURAMENTO - APURAÇÃO ATRAVÉS DE ORÇAMENTOS - VIABILIDADE - ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO - REVISÃO DE OFÍCIO - PREVISÃO LEGAL - MULTA ISOLADA - APLICAÇÃO DO PERCENTUAL CORRETO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EFEITO CONFISCATÓRIO - INOCORRÊNCIA - PENHORA - NULIDADE - INEXISTÊNCIA

- O PODER DE POLÍCIA DE QUE GOZAM OS AGENTES FISCAIS E A AUTO-EXECUTORIEDADE DE SUAS FUNÇÕES DE FISCALIZAÇÃO PERMITEM A APREENSÃO DE DOCUMENTOS NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL AINDA QUE SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL, MORMENTE DIANTE DE MANIFESTA PREVISÃO LEGAL EM LEI ESTADUAL E DA AUSÊNCIA SEQUER DE ALEGAÇÃO DE NÃO CONSENTIMENTO DO CONTRIBUINTE.

- FAZ-SE POSSÍVEL APURAR ATRAVÉS DE ORÇAMENTO A PRÁTICA DE SAÍDA DE MERCADORIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL E SUBFATURAMENTO QUANDO CONSTAM DAQUELES DOCUMENTOS DADOS QUE PERMITEM AFERIR A VERDADEIRA EXISTÊNCIA DE CIRCULAÇÃO DE BENS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- A TEOR DO DISPOSTO NO ART. 145, III, C/C ART. 149, VIII, UMA VEZ CONSTATADA A OCORRÊNCIA DE ERRO DE FATO NO MOMENTO DO LANÇAMENTO DO TRIBUTO, AINDA QUE ESTE SE DÊ POR HOMOLOGAÇÃO, POSSÍVEL É QUE A ADMINISTRAÇÃO, DE OFÍCIO, FAÇA A REVISÃO DO LANÇAMENTO PARA FINS DE ADEQUAÇÃO DO VALOR COBRADO.
- A MULTA ISOLADA NÃO PODE SER REDUZIDA A 20% QUANDO A APURAÇÃO DO TRIBUTO DEVIDO DECORREU DA APREENSÃO DE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS E NÃO DE EXAME DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DO CONTRIBUINTE.
- A MULTA DE REVALIDAÇÃO INCIDE EM FACE DA INADIMPLÊNCIA DO CONTRIBUINTE PARA COM O FISCO, DEVENDO SER COBRADA NO PERCENTUAL PREVISTO NO ARTIGO 56, II E §2º, DA LEI 6763/75, SENDO SUA NATUREZA PUNITIVA E NÃO CONFISCATÓRIA.
- MOSTRA-SE CORRETA A DECISÃO QUE RECUSOU A OFERTA À PENHORA DE BEM MÓVEL DE DIFÍCIL ALIENAÇÃO E COM PRAZO DE VALIDADE, UMA VEZ QUE CLARAMENTE INSUSCETÍVEL DE SEGURAR O JUÍZO E DESRESPEITADA A GRADAÇÃO LEGAL PREVISTA NO ART. 11 DA LEI 6.830/80.
- NÃO HÁ COGITAR DE NULIDADE POR AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DA RECUSA DA FAZENDA PÚBLICA AOS BENS NOMEADOS À PENHORA SE O EXECUTADO FOI DEVIDAMENTE CIENTIFICADO DA CONSTRICÇÃO EFETUADA SOBRE BEM DIVERSO, OCASIÃO EM QUE PÔDE EXERCER SEU DIREITO DE DEFESA. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0407.06.012517-3/002, RELATOR(A): DES.(A) DÍDIMO INOCÊNCIO DE PAULA , 3ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 26/04/2012, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 09/05/2012).

Cumprе destacar, ainda, que no relatório do Auto de Infração e no relatório fiscal está esclarecido o procedimento fiscal que resultou na identificação da acusação fiscal, o período autuado, a legislação infringida e as penalidades cominadas. Já nos demonstrativos de fls. 17/23 consta cálculo detalhado do imposto e das penalidades exigidos.

Verifica-se, ainda, que a Autuada compreendeu a acusação formulada no lançamento e desenvolveu plenamente a defesa, não restando configurada hipótese de cerceamento de defesa.

Assim, a presente autuação preenche todos os requisitos indispensáveis, uma vez estar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de Defesa.

Quanto à alegação da Defesa acerca do tempo decorrido entre a apreensão dos documentos e arquivos eletrônicos, importante ressaltar que a Fiscalização deixou consignado que os trabalhos decorreram conforme organização interna da Delegacia Fiscal de Uberlândia.

No tocante ao questionamento da Autuada referente à possibilidade de ser fiscalizada novamente, vale mencionar que não há dispositivo legal que proíba eventual reexame das atividades do contribuinte relativamente a períodos já fiscalizados anteriormente, pois a Fiscalização pode apurar um ou mais ilícitos tributários, que podem ou não ser autuados em conjunto ou em momentos distintos, constituindo o único óbice o prazo decadencial de que dispõe para tanto.

Também não socorre à Autuada a alegação de que não lhe foi concedido prazo para a autodenúncia uma vez que ela estava sob ação fiscal.

A nulidade do Auto de Infração arguida pela Coobrigada refere-se à matéria de mérito, pois trata da subsunção da norma (art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75) trazida no Termo de Rerratificação do Lançamento para lhe inserir no polo passivo da obrigação tributária.

É de se notar que o Auto de Infração descreve com precisão e clareza o fato que motivou a sua emissão e as circunstâncias em foi praticado, bem como o fundamento para a inclusão da Coobrigada no polo passivo do Auto de Infração. São citados expressamente os dispositivos legais infringidos e aqueles que cominam a respectiva penalidade, bem como demonstra os valores do crédito tributário exigido, tudo nos exatos termos dos incisos IV a VI do art. 89 do RPTA.

Além do mais, a peça de defesa apresentada aborda com detalhes todos os aspectos relacionados à inclusão da Coobrigada no polo passivo do Auto de Infração, demonstrando que ela compreendeu perfeitamente as infrações que lhe foram imputadas, delas se defendendo em sua plenitude.

Por outro lado, o fato do Sujeito Passivo discordar da sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária não retira a presunção de legitimidade do lançamento.

Destarte, inexistem os vícios arguidos, não havendo que se falar em nulidade do Auto de Infração.

Da prova pericial

Pede a Impugnante a produção de prova pericial, formulando os quesitos de fls. 133.

Pede a Impugnante/Coobrigada a produção de prova pericial, formulando os quesitos e indicando assistente técnico às fls. 312.

Todavia, o exame pericial nos casos sob exame mostram-se absolutamente desnecessário, na medida em que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório acostado aos autos e/ou na legislação de regência do imposto.

Assim, tem-se por desnecessária a perícia requerida.

Nesse diapasão, prescreve o art. 142, §1º, inciso II do RPTA:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Portanto, indeferem-se os pedidos de prova pericial.

Do Mérito

Conforme já relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias (produtos eletrônicos) desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2008 a 2010.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

Para as saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária exigiu-se apenas a citada penalidade isolada.

Reitere-se que a irregularidade foi apurada mediante análise de documentos extrafiscais e dados digitais devidamente apreendidos no estabelecimento do contribuinte em 18/06/12.

Destaque-se que o questionamento acerca da legalidade da apreensão dos documentos extrafiscais encontra-se superado conforme análise preliminar

Da resposta da Fiscalização à diligência exarada pela Câmara de Julgamento

Conforme já relatado, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, na sessão realizada no dia 03/09/13 (fls. 182), em preliminar, à unanimidade, decidiu em converter o julgamento em diligência para que o Fisco: 1) verifique os cálculos das planilhas de fls. 18/19, especialmente o valor apurado como base de cálculo das operações tributadas normalmente; 2) apresente a memória de cálculo da multa isolada aplicada, discriminando as operações sujeitas à tributação normal daquelas sujeitas ao regime de substituição tributária; 3) informe se as mercadorias comercializadas cujas operações estão sujeitas ao regime da substituição tributária podem ser perfeitamente identificadas. Em seguida, vista à Impugnante.

Em atendimento à medida retromencionada, a Fiscalização promove às fls. 184/186 a rerratificação do lançamento para:

- adequar a base de cálculo do imposto e das penalidades exigidas, bem como acosta a planilha “Multa Isolada – memória de cálculo” na qual descreve a forma de cálculo da multa isolada exigida (itens 01 e 02 da diligência).

Em relação ao item 03 da diligência supracitada, informa que *“a segregação das operações sujeitas à substituição tributária deu-se com base nas declarações constantes nos DAS – Documentos de Arrecadação do Simples Nacional apresentados mensalmente pelo Autuado, sendo, portanto, impossível apurar, com base nas*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

informações constantes dos autos, quais são as mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária”.

Registre-se que a Fiscalização reviu os cálculos efetuados nas planilhas de fls. 18/19, promovendo adequações nos valores transportados da planilha “Empresa 101.xlsx”, contida na mídia eletrônica de fls. 122, bem como corrigiu os cálculos das parcelas das saídas de mercadorias tributadas normalmente (vide demonstrativos de fls. 188/189).

Tais alterações resultaram em aumento do crédito tributário, conforme DCMM de fls. 190/191.

Mencione-se que a Fiscalização segregou o montante das saídas de mercadorias sem cobertura fiscal, com base nas informações contidas nos documentos de arrecadação do Simples Nacional da Autuada, em sujeitas à substituição tributária e à tributação normal (alíquota de 18%).

Observe-se que as mercadorias relativas às saídas que ocorreram desacobertadas de documentação fiscal encontram-se relacionadas na planilha “Empresa 101.xlsx”, contida na mídia eletrônica de fls. 122, cujo excerto é reproduzido abaixo:

FPS Distribuidora Ltda - 702.212828.0096 - Empresa - 101							
ME_COD_EMP	ME_COD_PRO	ME_NOME	ME_DAT_LAN	ME_DOC_NRO	ME_QTD	ME_VLR_UNI	ME_VLR_TOT
101	532	SENSOR MAG. DE SOBREPOR S/FII BR	janeiro-08	26046	-2,000	3,70	7,40
101	158	TRANSMISSOR TX-4R 433MHZ (3TECLAS C/ PIL	janeiro-08	26046	-1,000	11,00	11,00
101	362	HASTE DE FERRO ISOG-6	janeiro-08	26046	-4,000	5,50	22,00
101	573	TRANSMISSOR PECININ 433MHZ DIGITAL	janeiro-08	26047	-1,000	17,90	17,90
101	975	FILTRO DE LINHA TELEONICA ADSL	janeiro-08	26047	-1,000	6,00	6,00
101	772	TRANSMISSOR RHTH 433MHZ	janeiro-08	26048	-1,000	10,90	10,90
101	158	TRANSMISSOR TX-4R 433MHZ (3TECLAS C/ PIL	janeiro-08	26049	-1,000	11,00	11,00
101	163	SENSOR INFRA COM FIO IDX-1000	janeiro-08	26050	-2,000	15,50	31,00
101	823	HASTE ESTRELA 6 ISOL 1 MT	janeiro-08	26050	-10,000	3,30	33,00
101	622	ENGRENAGEM INTERNA NYLON DO ROSSI DZ3SK	janeiro-08	26051	-1,000	22,00	22,00
101	137	HASTE TIPO CANALETA 75 CM C/ ISOLADOR MA	janeiro-08	26052	-40,000	2,20	88,00
101	173	ELETRIFICADOR GCP 10000 L	janeiro-08	26052	-1,000	67,00	67,00
101	155	CABO DE ALTA ISOLACAO 4 MM 100 MTS	janeiro-08	26052	-8,000	0,45	3,60
101	16	BUCHA C/ PARAFUSO S/8	janeiro-08	26052	-80,000	0,13	10,40
101	329	BATERIA AJAX VR 6-2 12	janeiro-08	26052	-1,000	33,20	33,20
101	364	PLACA DE ADVERTENCIA CERCA ELETRICA	janeiro-08	26052	-2,000	0,70	1,40
101	337	CARRETEL FIO DE ACO INOX	janeiro-08	26052	-1,000	20,99	20,99
101	423	SIRENE BELL PRETA	janeiro-08	26052	-1,000	5,30	5,30
101	159	BARRA DE ATERRAMENTO 1/5 MTS C/ CONECTOR	janeiro-08	26052	-1,000	11,90	11,90

(...)

Constata-se que a descrição dos produtos constante na planilha “Empresa 101.xlsx” não permite uma perfeita identificação de todas as mercadorias nela listadas para fins de verificar a sujeição dos produtos ao regime de substituição tributária.

É que a sujeição de determinada mercadoria ao regime da substituição tributária está condicionada à implementação de duas condições: primeiro, a classificação da mesma no código NBM/SH e, segundo, o seu enquadramento na descrição consignada na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Assim a opção da Fiscalização em segregar as saídas desacobertadas de documentação fiscal em tributadas normalmente e em sujeitas à substituição tributária, com base nas informações contidas nos DAS, mostrou-se adequada ao caso em análise.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, vale informar que as empresas autuadas, nas defesas apresentadas, não trouxeram aos autos qualquer informação que contrarie a apuração realizada pela Fiscalização.

Conforme já relatado, a Fiscalização acostou o demonstrativo de fls. 189 (Multa Isolada – memória de cálculo), no qual é possível verificar que a multa isolada foi exigida no percentual de 40% (quarenta por cento) sobre o valor total das saídas desacobertadas.

Ressalte-se que a penalidade isolada exigida no percentual de 40% (quarenta por cento) encontra-se em consonância com o disposto no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, não sendo o caso de se aplicar o limitador previsto no § 4º do referido artigo, tendo em vista que as mercadorias autuadas não possuem qualquer identificação que as individualize, conforme entendimento consignado no Acórdão nº 20.277/13/3ª deste Conselho. Confira-se:

ACÓRDÃO: 20.777/13/3ª

EQUIVOCA-SE A IMPUGNANTE EM RELAÇÃO AO ALCANCE DA EXPRESSÃO “PERFEITAMENTE IDENTIFICÁVEL”, CONSTANTE DO TEXTO DA NORMA. UMA MERCADORIA SOMENTE É CONSIDERADA PERFEITAMENTE IDENTIFICÁVEL QUANDO SEJA PASSÍVEL DE INDIVIDUALIZAÇÃO EM RELAÇÃO ÀS DEMAIS MERCADORIAS DE MESMA NATUREZA. É O CASO, POR EXEMPLO, DE UM VEÍCULO AUTOMOTOR, QUE PODE SER INDIVIDUALIZADO EM FACE DO NÚMERO DO CHASSI, QUE É ÚNICO PARA CADA VEÍCULO, OU AINDA, NO CASO DE UMA MÁQUINA INDUSTRIAL IDENTIFICADA POR UM NÚMERO DE SÉRIE ÚNICO, QUE PERMITA DISTINGUI-LA, ESPECIFICANDO-A NO UNIVERSO DE TODAS AS DEMAIS MÁQUINAS IGUAIS A ELA.

PELO CONCEITO ADOTADO PELA IMPUGNANTE, BASTARIA QUE AS MERCADORIAS ESTIVESSEM ACOBERTADAS E DESCRITAS EM DOCUMENTO FISCAL PARA QUE FOSSEM CONSIDERADAS PERFEITAMENTE IDENTIFICÁVEIS. COMO EMITIR DOCUMENTO FISCAL DESCREVENDO AS MERCADORIAS É OBRIGAÇÃO QUE SE APLICA À CIRCULAÇÃO DE TODAS AS MERCADORIAS EM GERAL, QUE TODAS AS MERCADORIAS, DESDE UM PARAFUSO ATÉ UM AVIÃO, ENCAIXARIAM-SE NO CONCEITO DE “PERFEITAMENTE IDENTIFICÁVEL”, O QUE NÃO É VERDADEIRO.”

ISSO POSTO E PONDERANDO QUE O PRODUTO CIMENTO NÃO POSSUI QUALQUER IDENTIFICAÇÃO QUE INDIVIDUALIZE AS MERCADORIAS COMERCIALIZADAS, NÃO HÁ QUE SE COGITAR A APLICAÇÃO DO LIMITADOR DE VALOR PREVISTO NO CITADO § 4º DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75.

Lado outro, também não é o caso de se aplicar os limitadores mínimos e máximos previstos no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, uma vez que a descrição das

mercadorias contidas em tal controle extrafiscal não permite o enquadramento de tais mercadorias nas hipóteses previstas na legislação tributária em relação as quais se aplicam alíquota de ICMS ou multiplicador opcional inferior a 16% (dezesesseis por cento), o que atrairia a aplicação dos limitadores previstos no referido § 2º.

Da Coobrigada

Em síntese, a Coobrigada PGM Sistemas Ltda questiona, em sua peça de defesa, a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária e as multas exigidas.

Vale relembrar que a Fiscalização inseriu a Coobrigada PGM Sistemas Ltda no polo passivo do Auto de Infração, com fulcro no inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, em razão da conclusão exarada nos Relatórios Técnicos nºs 001/13 e 002/13 (fls. 192/236), emitidos pela Estação Regional de Auditoria Digital – ERAD da Superintendência da Receita Estadual de Uberlândia, que avaliaram o sistema de gestão “Sistema Gil” e o PAF/ECF “Gilpdv”, programas desenvolvidos por tal empresa e fornecidos à empresa autuada.

Constam, em tais relatórios técnicos, as seguintes conclusões:

- *a empresa desenvolvedora apresentou módulo para vendas sem a emissão de documento fiscal sendo tal módulo parte integrante do Sistema GILPDV (fls. 233);*
- *(...) que a empresa desenvolvedora comercializa um sistema que permite a seu cliente: manter controle paralelo das operações, ajustar o estoque sem documento fiscal que comprove a operação e mascarar a real natureza das operações (fls. 236).*

Na peça de defesa apresentada, alegou a referida Coobrigada que os Relatórios Técnicos nºs 001/13 e 002/13, que serviram de base para a Fiscalização incluí-la no polo passivo deste Auto de Infração, como Coobrigada, também embasaram o Processo Administrativo ECF nº 001/2013, o qual visa apurar sua responsabilidade por fornecimento a estabelecimento usuário de ECF de programa aplicativo fiscal que possibilita o registro de operações de saídas de mercadorias sem cobertura fiscal, com a consequente aplicação de sanção de cancelamento do cadastramento da empresa perante o Estado de Minas Gerais.

Destacou, também, que o Processo Administrativo ECF nº 001/2013 retromencionado foi objeto de impugnação por ela interposta (Doc. 07 - fls. 340/396), nos termos da Portaria SRE nº 068/08, ainda pendente de decisão, com efeito suspensivo, não podendo os referidos relatórios técnicos serem utilizados para incluí-la no polo passivo do presente Auto de Infração.

Diante desse fato, a Assessoria desse Conselho exarou a diligência de fls. 463/464, tendo sido acostado aos autos o Relatório Final Conclusivo – Processo Administrativo ECF nº 001/2013 (fls. 472/486).

Posteriormente, a Coobrigada apresentou, nestes autos, questionamentos quanto às conclusões constantes no referido Relatório Final Conclusivo – Processo Administrativo ECF nº 001/2013, os quais também constam no recurso por ela interposto ao Superintendente de Fiscalização contra a decisão exarada no mencionado Processo Administrativo ECF.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, a Assessoria reproduziu, às fls. 551/556, a decisão exarada pelo Superintendente de Fiscalização no recurso interposto pela Coobrigada:

“Decisão

O presente Processo Administrativo foi instaurado em 29/05/2013 contra a empresa desenvolvedora de Programa Aplicativo Fiscal Emissor de Cupom Fiscal (PAF-ECF), ora Recorrente, para apurar irregularidades constatadas no software de gestão denominado “Sistema GIL”, fornecido pela defendente a estabelecimentos usuários de ECF, de acordo com os fatos relatados nos Relatórios Técnicos emitidos pela Estação Regional de Auditoria Digital da SRF/Uberlândia – ERAD/Uberlândia (fls. 003 a 049) e Relatório Final Conclusivo às fls. 198 a 212.

A ação fiscal teve início a partir de solicitação do Ministério Público Federal, que recebeu denúncia efetuada por e-mail de que os softwares fornecidos pela recorrente possibilitariam a prática explícita de “caixa dois”, procedimento caracterizado pelo registro de operações de vendas sem emissão de documento fiscal.

Alguns estabelecimentos comerciais varejistas usuários deste software foram alvo de ações de busca e apreensão, dentre eles a empresa Quitandas Doce Mania Ltda, IE nº 702.790713.00-35, cujas imagens de computadores e dispositivos de armazenamento, produzidas na operação de busca e apreensão no estabelecimento, foram utilizadas para análise técnica do software.

Após a realização de perícia técnica, com a aplicação de testes de funcionamento dos programas e análises realizadas em laboratório, foi lavrado o Relatório Técnico 001/13, às fls. 003 a 046, apresentando como principais conclusões aquelas identificadas nos itens “D”, “E”, “F” e “G” relativas aos testes 4, 5, 6, 7, 8, e 9.

Diante destas conclusões foi instaurado o presente Processo Administrativo, conforme explicitado no Relatório Final Conclusivo às fls. 198 a 212, a saber:

D) O aplicativo permite a realização de vendas sem emissão de documento fiscal, com a impressão de documento similar a cupom fiscal, em impressora não fiscal (teste 4);

E) O aplicativo permite o cadastro e efetivação de venda, inclusive com tela para cálculo de troco, sem a emissão de qualquer documento, seja ele fiscal ou não (testes 4 a 7);

F) O aplicativo permite a impressão de venda registrada como pré-venda, o que é explicitamente vedado pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ato COTEPE 06/2008, sem a devida emissão de documento fiscal (teste 8);

G) O aplicativo não cumpre o determinado pelo Ato COTEPE 06/2008, no que se refere à utilização de pré-venda, quando da não efetivação desta no prazo ali determinado, não emitindo o cupom fiscal respectivo, bem como a rotina de seu cancelamento no prazo exigido (teste 9);

A recorrente argumenta em sua defesa que o PAF-ECF GILPDV foi devidamente cadastrado na SEF, sendo aprovado e homologado pelos órgãos competentes por estar em conformidade com a legislação vigente. Afirma que as irregularidades foram encontradas somente no programa de gestão "Sistema GIL" e que neste caso inexistiria previsão legal de responsabilidade para a empresa desenvolvedora do software.

Todavia, ao contrário do entendimento manifestado pela Recorrente, o Sistema de Gestão também se encontra sujeito à regulamentação legal específica, não podendo ser considerado um "mero" sistema gerencial que não está submetido à legislação fiscal.

Cabe observar que o art. 71 da Portaria SRE nº 068/2008, assim determina:

Art. 71. O Programa Aplicativo Fiscal deverá atender aos requisitos técnicos estabelecidos na Especificação de Requisitos (ER-PAF-ECF) aprovada por Ato COTEPE/ICMS em conformidade com o disposto no § 2º da cláusula oitava do Convênio ICMS 15, de 4 de abril de 2008 e estar registrado na Secretaria Executiva do CONFAZ."

Já o Ato COTEPE/ICMS nº 06/08, que aprovou a Especificação de Requisitos do PAF-ECF, estabelece em sua ementa:

"Dispõe sobre a especificação de requisitos do Programa Aplicativo Fiscal - Emissor de Cupom Fiscal (PAF-ECF) e do Sistema de Gestão utilizado por estabelecimento usuário de equipamento ECF, e revoga o anexo I do Ato COTEPE 25/04." (grifo nosso)

Por sua vez, o Requisito I do Anexo I do referido ato, dispõe:

REQ.	ITEM	DESCRIÇÃO
I	1	<i>O PAF-ECF <u>e o Sistema de Gestão ou de Retaguarda</u> não devem possibilitar ao usuário possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública, conforme inciso V do art. 2º da Lei 8.137/90. (grifo nosso)</i>

Não bastasse, o § 1º do art. 68 da Portaria SRE nº 068/2008, não permite que a empresa desenvolvedora

de programa aplicativo fiscal forneça ao estabelecimento obrigado ao uso de ECF, software que possibilite o registro de operação de saída de mercadoria sem a devida emissão de documento fiscal, in verbis:

Art. 68. (...)

§ 1º É vedado à empresa desenvolvedora de programa aplicativo fiscal **fornecer**:

I - ao estabelecimento obrigado ao uso de ECF, **software** que possibilite o registro de operação de saída de mercadoria ou de prestação de serviço, exclusivamente para controle interno do estabelecimento, sem a devida emissão do documento fiscal, **sob pena de cancelamento de seu cadastramento** nos termos da alínea "d" do inciso II do caput do art. 66; (grifo nosso)

No mesmo sentido, a alínea "c" do inciso II do art. 66 da mencionada Portaria SRE nº 68/2008, estabelece:

Art. 66. Sem prejuízo de outras sanções previstas na legislação e, se for o caso, da responsabilidade criminal prevista no inciso V do art. 2º da Lei Federal nº 8.137, de 1990, o cadastramento da empresa desenvolvedora de programa aplicativo fiscal será: (...)

II - cancelado pela DIPLAF/SUFIS, quando a empresa:

c) disponibilizar a usuário de ECF **software** que lhe possibilitar o uso irregular do equipamento ou a omissão de operações e prestações realizadas; (grifo nosso)

Resta claro que as mencionadas normas legais foram estabelecidas para regulamentar o desenvolvimento e o fornecimento de **quaisquer softwares** e não apenas ao PAF-ECF. E não poderia ser diferente, caso contrário estar-se-ia diante de uma aberração normativa, na qual somente se buscaria inibir a sonegação fiscal no PAF-ECF, estando qualquer outro software livre para permitir tal prática.

Dessa forma, depreende-se que o fato de a Recorrente ter desenvolvido um Sistema de Gestão não lhe retira a condição de empresa desenvolvedora de PAF-ECF e, nesta condição, está sim, sujeita às normas estabelecidas na Portaria SRE nº 068/2008, notadamente em seu art. 66, transcrito acima.

Cabe salientar que compete a Fiscalização da SEF/MG verificar **qualquer software** utilizado por estabelecimento contribuinte do ICMS que possa se enquadrar no art. 66 da Portaria SRE nº 068/2008 ou no inciso V do art. 2º da Lei Federal nº 8.137/90, não

cabendo a alegação da Recorrente de que somente o “PAF-ECF GILPDV” deveria ter sido alvo da verificação.

Quanto às alegações da defesa no sentido de inexistir responsabilidade solidária da Recorrente por eventual utilização indevida do sistema de gestão por seus clientes (usuários), vale lembrar que a responsabilidade da empresa desenvolvedora de PAF-ECF está prevista nos artigos 66 e 68 da Portaria SRE nº 068/2008, transcritos acima. Conforme restou esclarecido, a responsabilidade da Recorrente vem do fato de ter fornecido, para contribuinte usuário de PAF-ECF, software de gestão que possibilita o uso irregular do equipamento ou a omissão de operações e prestações realizadas.

Alega a recorrente que não restou provado que a função “07 Saída CX” realiza registro de venda, considerando que não ocorre gravação de movimentação de mercadorias e nem a baixa de estoques.

No entanto, conforme esclarecido no Relatório Final às fls. 206 e 207 (teste 4), a função “07 Saída CX” comporta todas as informações necessárias para registro de uma operação de venda, tais como: identificação do cliente, seleção de produtos e quantidades, meio de pagamento e cálculo de troco. E ainda, para cada produto selecionado é exibida a quantidade constante em estoque, no campo denominado “sal”.

A dúvida quanto à baixa do estoque em decorrência da execução da função “07 Saída CX” foi sanada após a diligência solicitada à DF/Uberlândia. Conforme atestado à folha 196, a execução desta função não provoca baixa de estoque e não registra saída de mercadoria em banco de dados, mas registra movimentação financeira, própria de uma operação de saída de caixa.

Ressalte-se não ser comum que num Sistema de Gestão, a princípio destinado a não ser utilizado como “frente de loja” ou “caixa”, exista uma função destinada a registrar “saída de caixa”. Tal função só seria natural em um sistema de frente de loja ou caixa (PAF-ECF).

Portanto, percebe-se que o software de gestão objeto do presente processo oferece ao contribuinte usuário a possibilidade de registrar uma venda, sem emitir documento fiscal, informando todos os dados de uma operação para a qual normalmente se emite

cupom fiscal, tais como, forma de pagamento, troco, etc.

Assim, resta claro que o ato praticado pela empresa ora recorrente enquadra-se na vedação prevista no art. 68 da Portaria SRE nº 068, de 04/12/ 2008, acima transcrito, sendo cabível a aplicação da sanção prevista na alínea “b” do inciso I do art. 66 da mesma Portaria, que prescreve:

Art. 66. Sem prejuízo de outras sanções previstas na legislação e, se for o caso, da responsabilidade criminal prevista no inciso V do art. 2º da Lei Federal nº 8.137, de 1990, o cadastramento da empresa desenvolvedora de programa aplicativo fiscal será:

I - suspenso pela DIPLAF/SUFIS, por prazo determinado: (...)

b) quando a empresa for formalmente intimada pelo Fisco a realizar correções no programa aplicativo nos termos do disposto no inciso III do caput do art. 68; (grifo nosso)

Quanto à alegação da Recorrente de que está envidando esforços para atender a decisão exarada no Comunicado DIPLAF/SUFIS nº 005/13 (fls. 213) e ao pedido de esclarecimentos sobre a forma de comprovar o exato e fiel cumprimento da decisão, ressalte-se que os procedimentos a serem adotados já se encontram descritos no Relatório Final Conclusivo (item “Proposição”, às fls. 211) e no referido Comunicado.

Todavia, reiterando tais informações, esclarecemos que a Recorrente deverá desenvolver nova versão do sistema, corrigindo ou eliminando as rotinas consideradas prejudiciais aos controles fiscais e submetê-la a aprovação e cadastro na SEF/MG. Após o cadastramento da nova versão na SEF, a Recorrente deverá substituir em todos os estabelecimentos usuários a versão antiga do sistema pela nova versão cadastrada. Por fim, para que o cadastro da empresa seja reativado plenamente, deverá ser enviada a esta Superintendência de Fiscalização uma relação dos estabelecimentos usuários nos quais a versão do sistema foi substituída.

Conclusão

Portanto, da análise dos autos conclui-se que o processo administrativo sob exame foi decidido com estrita observância da legislação de regência. Todo o processo se baseou em fatos concretos, apurados e relatados no Relatório Final e nos Relatórios Técnicos elaborados pela Estação Regional de Auditoria Digital da SRF/Uberlândia -

ERAD/Uberlândia, nos quais restou comprovado que a empresa recorrente desenvolveu e forneceu programa aplicativo que possibilita o registro de vendas de mercadorias sem a emissão de documento fiscal e que, portanto, o sistema possui funcionalidades que prejudicam o controle fiscal.

Diante de todo o exposto, decido negar provimento ao recurso, mantendo a decisão anterior.

Belo Horizonte, 07 de fevereiro de 2014

Anderson Aparecido Félix

Superintendência de Fiscalização - Superintendente”
(grifou-se).

Cabe a este Conselho tão somente analisar a procedência ou não da inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária.

Convém lembrar, conforme constou no Relatório Anexo ao Auto de Infração, que a Fiscalização, por meio de trabalho de busca e apreensão realizada no estabelecimento comercial da empresa autuada, teve acesso ao banco de dados FPS.gdb, do qual foram extraídos os valores das vendas realizadas pela empresa autuada **utilizando-se das tabelas GIL MES, “empresa 1” e “empresa 101” (denominada pela Fiscalização como fictícia), mostradas na tabela GIL.EMP.**

Observe-se que restou patente que a empresa autuada utilizava-se do sistema gerencial (Sistema Gil), fornecido pela Coobrigada, para controlar as vendas com cobertura fiscal, bem como aquelas efetuadas sem cobertura fiscal, por meio dos arquivos “Empresa 01” e “Empresa 101”, respectivamente.

Noutro giro, conforme se depreende da conclusão exarada no Relatório Final Conclusivo – Processo Administrativo ECF nº 001/2013 (fls. 472/486) e na decisão relativa ao Recurso Inominado interposto pela Coobrigada, restou comprovado que a empresa Coobrigada desenvolveu e forneceu *software* de gestão para os contribuintes usuários de ECF, dentre os quais a empresa ora Autuada, que possibilitou a prática explícita de “caixa dois”, procedimento caracterizado pelo registro de operações de vendas sem emissão de documento fiscal.

No caso dos presentes autos, não há dúvidas de que a empresa autuada utilizou-se do programa gerencial fornecido pela Coobrigada para sonegação de tributos.

Dessa forma, a Coobrigada concorreu para o não pagamento do tributo devido pela empresa autuada, estando correta a Fiscalização em incluí-la no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

Sem razão a Coobrigada, quando alega que só poderia ser responsabilizada nos termos do inciso XIII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, o qual prevê responsabilidade específica para as empresas desenvolvedoras de *software* relativa à irregularidade apurada no Programa Aplicativo Fiscal – PAF ECF e não em programa gerencial.

É que a previsão de responsabilidade tributária específica para empresas desenvolvedoras em relação às irregularidades apuradas em Programa Aplicativo Fiscal – PAF ECF (inciso XIII do art. 21 da Lei nº 6.763/75) não afasta a aplicação da norma ínsita no inciso XII do artigo retromencionado, quando for constatado que o programa gerencial fornecido por tais empresas contribuiu para o não recolhimento do tributo devido pelo contribuinte usuário de tal sistema.

No tocante às alegações da Coobrigada relativas à resposta dada pela SEF/MG à Consulta de Contribuinte nº 030/2004, formulada pelo Sindicato das Empresas de Processamento de Dados do Estado de Minas Gerais (fls. 433/435), vale ressaltar que o entendimento consubstanciado em tal consulta não afasta a responsabilidade tributária da empresa autuada quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não recolhimento do tributo devido pelos contribuintes do imposto, como é verificado no caso dos autos.

O que se depreende da resposta dada à referida Consulta de Contribuintes é que a responsabilidade tributária prevista no inciso XIII da Lei nº 6.763/75 aplica-se somente aos casos em que as irregularidades são apuradas em programas aplicativos fiscais. Confira-se o seguinte excerto da Consulta de Contribuinte nº 030/2004:

9 - Considerando que os incisos XIII, artigo 21 e XXVII, artigo 54, todos da Lei nº 6.763/75, referem-se expressamente a programa aplicativo fiscal, é de se entender que tal responsabilidade, bem como a respectiva pena, não se aplicam em relação a programas não fiscais interligados a impressoras comuns?

Resposta:

9 - Sim. Lembramos, entretanto, não ser permitido o uso de tais programas e equipamentos no recinto de atendimento ao público.

Como se vê, ao contrário do entendimento exarado pela Coobrigada, em tal resposta de consulta não consta qualquer menção ao afastamento da responsabilidade da empresa fornecedora de aplicativo fiscal pelo fornecimento de programa de gestão que possibilite a emissão de documentos que se assemelhem com cupom fiscal.

Assim, não se encontra materializada nos presentes autos hipótese de aplicação do disposto no art. 100, parágrafo único do CTN, sequer da norma ínsita no art. 152 da Lei nº 6.763/75.

Como bem destacado pela Fiscalização, não socorre à empresa Coobrigada a alegação de que a *Microsoft* também deveria ser responsabilizada pelo fornecimento do

aplicativo *Excel*, sob o entendimento de que ele também pode ser utilizado para efetuar controles de operações sem cobertura fiscal.

É que diferentemente do aplicativo Excel, o qual permite a criação de planilhas eletrônicas por qualquer usuário, o *software* fornecido pela Coobrigada à empresa autuada foi concebido para oferecer ao contribuinte usuário a possibilidade de registrar uma venda, sem emitir documento fiscal, informando todos os dados de uma operação para a qual normalmente emite-se cupom fiscal, tais como, forma de pagamento, troco, etc.

Também não socorre à Coobrigada os argumentos de que há cláusulas nos contratos firmados com as empresas usuárias, bem como avisos constantes no sistema por ela fornecido, atribuindo aos usuários responsabilidade pelo mau uso ou uso indevido do programa. Vale destacar que, nos termos do art. 123 do CTN, o ajuste entre particulares não tem o condão de alterar a sujeição passiva da obrigação tributária.

Por fim, correta a inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária nos termos dos arts. 124 do CTN e 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Do mérito propriamente dito

As saídas desacobertadas de documentação fiscal e o cálculo do imposto devido e das penalidades estão relacionados nas Planilhas de fls. 17/19.

A Fiscalização, após análise, dos arquivos digitais apreendidos, constatou que a totalidade das vendas informadas no arquivo denominado “Empresa - 01” refere-se a vendas acobertadas com documentação fiscal e que o arquivo denominado “Empresa - 101” retrata as vendas desacobertadas de documentação fiscal.

Tal assertiva é respaldada devido à constatação de que os documentos extrafiscais apreendidos intitulados de “duplicatas mercantis”, acostados às fls. 25/34, retratam operações que só estão relacionadas no arquivo eletrônico denominado “Empresa - 101”, o que evidencia que tal arquivo é o controle efetivo das vendas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Registre-se que consta nos documentos extrafiscais (“duplicatas mercantis”) nome, endereço do cliente, discriminação do valor, aposição da assinatura dos adquirentes da mercadoria (aceite), etc.

Acresça-se, ainda, que ao se cotejar os números listados na coluna “ME_DOC_NRO”, bem como os valores mencionados na coluna “ME_VLR_TOT” do arquivo digital intitulado de “Empresa - 01” com os números dos documentos fiscais e valores contábeis informados no livro de Registro de Saída (fls. 80/120) referente ao mesmo período, constata-se que as vendas efetuadas pela Autuada devidamente acobertadas são realmente relacionadas apenas no arquivo “Empresa - 01”.

Dessa forma, correto o procedimento da Fiscalização em considerar que o arquivo denominado “Empresa - 101” é o controle de vendas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Assim, os documentos e arquivos eletrônicos extrafiscais apreendidos pela Fiscalização refletem a realidade dos fatos, em função de sua riqueza de detalhes, sendo

considerados como provas irrefutáveis do ilícito fiscal. Não há dúvidas de que essas operações, por sua natureza, se constituem fatos geradores de ICMS.

Vale dizer que o procedimento de análise da escrita fiscal, dos documentos fiscais e subsidiários (pedidos e arquivos eletrônicos apreendidos) é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, inciso I do RICMS/02.

Mencione-se, quanto à imputação concernente à venda de mercadorias sem documentação fiscal, é certo que a própria Autuada poderia tê-las alijado, bastando para tanto apresentar a respectiva nota fiscal; e nem se alegue que os controles extrafiscais, em relação aos quais não há a correspondente nota fiscal, sejam relativos a operações não concretizadas, porquanto consta daqueles documentos, consoante retro afirmado, inúmeros dados que permitem concluir que o negócio foi realizado.

Observe-se que a Fiscalização apurou a proporcionalidade das saídas declaradas pela Autuada ao Fisco sujeitas à substituição tributária e à tributação normal (alíquota de 18%), utilizando o percentual encontrado para efetuar um rateio das vendas desacobertas de documentação fiscal.

Para a parcela das saídas desacobertas tributadas na saída do estabelecimento autuado foram exigidos corretamente: o imposto devido, a alíquota de 18% (art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02), a respectiva multa de revalidação e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

Com relação à parcela das saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal sujeitas à substituição tributária foi exigida apenas a Multa Isolada supracitada.

Registre-se que a alegação da Autuada de que não lhe foi dada a oportunidade de demonstrar que as mercadorias constantes nos arquivos extrafiscais estavam no estoque físico não lhe socorre, uma vez que a documentação e arquivos apreendidos evidenciam saídas efetivas de mercadorias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange aos questionamentos da Impugnante e da Coobrigada acerca das penalidades exigidas, vale dizer que a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal) e a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória, sendo possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente, não havendo que se falar em violação ao art. 150, inciso IV da CF, sequer do art. 211 do RICMS/02.

Cabe ainda acrescentar, no que tange à alegada natureza confiscatória das multas aplicadas, que a situação não restou caracterizada, uma vez que a vedação constitucional (art. 150, inciso IV) é aquela do ente público utilizar do tributo com efeito de confisco, ou seja, este óbice incide apenas sobre o tributo e não sobre seus acréscimos reconhecidos por lei, dentre os quais as multas aplicadas.

Ressalte-se que as multas de revalidação e isolada exigidas são disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração. E que por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora lastreados na Taxa Selic, destaque-se que a medida encontra-se dentro dos parâmetros normativos estaduais, aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito.

Quanto ao pleito da Impugnante para que as multas sejam reduzidas ao patamar mínimo permitido na Lei nº 6.763/75, vale mencionar que a multa isolada não pode ser reduzida a 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, uma vez que a apuração do tributo devido decorreu da apreensão de documentos extrafiscais e não de exame da escrituração contábil do contribuinte.

No tocante ao permissivo legal, registre-se que não é cabível a sua aplicação em relação à parcela da multa isolada referente às mercadorias tributadas na saída do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento autuado, tendo em vista o disposto no art. 53, § 5º, item 3 da Lei nº 6.763/75.

Já em relação à parcela da penalidade isolada, referente às saídas sujeitas a substituição tributária, a possibilidade de redução desta foi analisada pela Câmara. Entretanto, não houve quórum qualificado necessário para tal, como preceitua o art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75.

As demais alegações das Defesas são insuficientes para elidir a acusação fiscal.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 04/06/14. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 184/191. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor) que excluía a responsabilidade da provedora do software PGM SISTEMAS LTDA. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 11 de junho de 2014.

Antônio César Ribeiro
Presidente / Revisor

Fernando Luiz Saldanha
Relator

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.464/14/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000187964-17	
Impugnação:	40.010133840-07, 40.010135149-46 (Coob.)	
Impugnante:	FPS Distribuidora Ltda - EPP IE: 702212828.00-96 PGM Sistemas Ltda (Coob.) CNPJ: 04.907793/0001-88	
Proc. S. Passivo:	Róbison Divino Alves/Outro(s), Rosiris Paula Cerizze Vogas/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A atuação versa sobre saídas de mercadorias (produtos eletrônicos) desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2008 a 2010.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

Para as saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária exigiu-se apenas a citada penalidade isolada.

A irregularidade foi apurada mediante análise de documentos extrafiscais e dados digitais apreendidos no estabelecimento atuado em 18/06/12.

Após a apresentação de defesa e ainda de um laudo formatado pela Fiscalização, foi rerratificado o Auto de Infração no sentido de inserir a Coobrigada PGM SISTEMAS LTDA ao argumento de que a atuação desta contribuiu ao resultado consubstanciado no AI.

A divergência desse voto restringe apenas à inclusão da Coobrigada, PGM Sistemas Ltda.

Sendo assim, oportuno lembrar que o enquadramento da PGM Sistemas Ltda deu-se com fulcro no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75, ou seja, para a Fiscalização são solidariamente responsáveis pela obrigação tributária “qualquer pessoa” pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não recolhimento do tributo por estes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esse é o primeiro ponto em que vislumbro o equívoco da Fiscalização e da decisão recorrida, pois ainda que se enxergue a responsabilidade da Impugnante temos de outro lado, um dispositivo específico que trata especificamente da responsabilidade da empresa desenvolvedora de *software*.

Esse é o caso do art. 21, inciso XIII da mesma lei, que diz:

XII- 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 CONTRIBUIREM PARA SEU USO INDEVIDO. (grifou-se)

Dentro da lógica da Fiscalização, a tipificação correta seria a do inciso XIII e nunca do inciso XII como feito no caso vertente.

Este o primeiro ponto: erro de tipificação.

Acrescento ainda o fato de que não vejo a participação da Coobrigada como “ente” que foi responsável ou mesmo que contribuiu para o ilícito discutido nos autos.

No que tange ao *software*, ressalte-se que o PAF/ECF GILDPDV foi aprovado e cadastrado junto à SEF sem qualquer ressalva.

Acrescenta-se ainda que a empresa coobrigada “vendeu” à Autuada dois programas, sendo um deles o programa convencional ligado ao ECF e outro programa de gerenciamento; programas absolutamente distintos e independentes, sendo essa premissa fundamental porque, na essência, o programa PAF/ECF GILDPDV não detém qualquer mácula que lhe traga alguma chancela de irregularidade.

Ademais, a Fiscalização fala muito que existe um “atalho rápido” na tela inicial, porém, deixa de enfrentar outra informação técnica que atesta que este atalho rápido permite o chamamento de qualquer programa e não somente o defendido pela Fiscalização no caso vertente.

Há também um ponto técnico relevante que é o fato de que os testes técnicos feitos foram executados no Sistema Gil e não no PAF/ECF GILDPDV.

Enfim, há várias questões técnicas observadas inclusive nos testes feitos pelos Auditores, que dão conta que o até mesmo o programa “autuado” não possui as características de permitir a manipulação de operações de compra e venda.

No fim, o que observei nos autos é o fato de que o programa gerencial, que é o de fato reclamado, era usado pela Contribuinte apenas para essa finalidade, ou seja, a de gestão. Esse programa, inclusive, contém campos até mesmo para registros de ordem trabalhista e outros tantos que são alheios á atividade tributária propriamente dita.

Uma questão é a Coobrigada disponibilizar um programa de gestão e outra coisa é o cliente fazer mau uso dele. Nesse compasso, não vejo como responsabilizar a provedora do *software* neste pormenor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E mais, o programa gerencial da autuada nem foi cassado. Ele sofreu modificações e continua no mercado, ou seja, de certa forma o próprio Fisco anuiu a sua operacionalidade em casos tais.

São muitas as questões técnicas trazidas aos autos e percebo que nem mesmo a Fiscalização atacou algumas assertivas da Contribuinte dando conta que até mesmo o programa gerencial possui limitações em sede de controle de estoque e coisas desta ordem, circunstância que convalida o fato de que se trata de programa que é usado apenas como ferramenta de auxílio ao gerenciamento da empresa em questões diversas, inclusive de ordem trabalhista como visto aqui.

Diante de tais fatos, não vejo como responsabilizar a empresa provedora do *software*, no caso vertente, porque não vi qualquer ação ou omissão dela no resultado tributário obtido pela Autuada, acrescentando ainda o fato de que, caso houvesse mesmo essa participação, o que é dito em respeito ao debate, que ainda assim restaria incorreto o lançamento em relação à coobrigada por conta da tipificação que está errada, quando defendendo nessa causalidade a aplicação do inciso XIII e não do inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, que é de uma generalidade ímpar.

Sala das Sessões, 11 de junho de 2014.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**