

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.041/16/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000208532-10
Impugnação: 40.010135540-42, 40.010135539-68 (Coob.)
Impugnante: Rei de Paus Madeiras e Transportes Ltda - EPP
IE: 702781206.00-99
PGM Sistemas Ltda (Coob.)
CNPJ: 04.907793/0001-88
Proc. S. Passivo: Rosiris Paula Cerizze Vogas, José Mauro Magalhães/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. Constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante análise das informações constantes de arquivos eletrônicos regularmente apreendidos no estabelecimento comercial da Autuada. Infração Caracterizada. Corretas as 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, essa última majorada em 50% (cinquenta por cento) em face da constatação de reincidência, de acordo com o art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Refere-se a presente autuação a saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, no período de janeiro de 2008 a outubro de 2010, apuradas por meio de auditoria em arquivo digital regularmente apreendido no estabelecimento autuado.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, respectivamente, essa última majorada em 50% (cinquenta por cento), em relação aos fatos ocorridos no período de 01/01/08 a 01/07/08, com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em face da constatação de reincidência.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada (Rei de Paus Madeiras e Transportes Ltda.) apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 153/168 e, requer, ao final, que seja julgado improcedente o lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também inconformada, a Coobrigada (PGM Sistemas Ltda.) apresenta, tempestivamente, por meio de procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 4.842/4.923 (Anexo XVI) e, requer a sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária.

Pronunciando-se às fls. 5.071/5.094 (Anexo XVI), a Fiscalização refuta os argumentos da defesa e solicita a manutenção integral do feito fiscal.

A Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fls. 5.102/5.104, o qual é cumprido pela Autuada às fls. 5.118 e pela Coobrigada às fls. 5.126/5.147.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às fls. 5.120/5.122 e 5.154/5.155.

A Assessoria do CC/MG determina diligência de fls. 5.158, que foi cumprida às fls. 5.160/5.163.

Apesar de regulamente científicadas, as Impugnantes não se pronunciaram sobre a diligência.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 5.170/5.204, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada no dia 16/12/14, a 1ª Câmara de Julgamento determina a realização de perícia, oportunidade em que formula os quesitos de fls. 5.207/5.208.

Uma vez designado pelo titular da Delegacia Fiscal lançadora do crédito tributário, o Perito responsável elabora o Laudo Pericial de fls. 5.303/5.325, cujos quesitos e respectivas respostas encontram-se abaixo reproduzidos, *verbis*:

1. Das Respostas aos Quesitos da Coobrigada:

Quesito nº 1:

Há alguma normatização específica sobre a parametrização de sistemas de gestão, quando não se está diante de sua respectiva interface com um programa aplicativo fiscal?

Resposta do Perito (Literal):

No caso de Sistema de Gestão utilizado por estabelecimento comercial varejista usuário de ECF e de PAF-ECF, o referido sistema deve estar a ele integrado considerando como integração a capacidade de importar e exportar dados reciprocamente. A regra encontra-se disposta no item II da “Especificação Técnica de Requisitos”, *estabelecida no Ato COTEPE/ICMS 06/2008 revogado e substituído pelo Ato COTEPE/ICMS 09/2013 e também no Anexo I da Portaria SRE 132/2014:*

| REQ. | ITEM | DESCRIÇÃO |
|------|------|--|
| II | 1 | O PAF-ECF deve, para viabilizar a utilização de Sistema de Gestão (SG) ou de Retaguarda ou de sistema de emissão de documento fiscal por Processamento Eletrônico de Dados (PED), estar integrado aos mesmos, considerando como integração a capacidade de importar e exportar dados reciprocamente. |

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, no caso de Sistema de Gestão utilizado por estabelecimento comercial varejista usuário de ECF e de PAF-ECF, não há a possibilidade legal de ser utilizado isoladamente sem integração com o PAF-ECF.

Cumpra ainda ressaltar que a supracitada “Especificação Técnica” estabelece regras também aplicáveis ao Sistema de Gestão como, por exemplo, o “Requisito” I (grifou-se):

| REQ. | ITEM | DESCRIÇÃO |
|------|------|---|
| I | 1 | O PAF-ECF e o Sistema de Gestão ou de Retaguarda 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. |

Quesito nº 2:

Há alguma vedação na legislação quanto ao desenvolvimento e comercialização de sistemas de gestão que ofereçam a funcionalidade do “multi-empresas”?

Resposta do Perito (Literal):

Não, desde que se cumpram integralmente os “Requisitos” estabelecidos na “Especificação Técnica”, singularmente quanto à inexistência de funções que possibilitem ao usuário possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública. Sobreleve-se que tal conduta constitui, em concomitância com a infração administrativa, crime contra a ordem tributária, consoante o disposto no art. 2º da Lei nº 8.137/90.

Quesito nº 3:

Quando o usuário comanda o lançamento de uma operação de venda no Sistema de Gestão Gil, o Programa assegura o cálculo dos tributos incidentes, bem como a respectiva movimentação de estoque e financeira?

Resposta do Perito (Literal):

Foram observadas no “Sistema Gil”, diversas formas para registro de uma operação de venda, combinando o nome da função com o código de operação. Está demonstrado na “Imagem 1”, como o usuário pode estabelecer tal combinação:

Imagem 1

2 NATUREZA

Natureza OPERAÇÃO

Fixar 1

Enter

01 Vendas 07 Saida CX
02 Compras 08 Entrada CX
03 Dev.Clien 09 OS
04 Dev.Forn 10 Orcamento
05 Outras Sai 11 Mov.Estoq
06 Outras Ent

3 Operação 0803.0321 Saida do Caixa NFF

NFU_NFF
NFU NFF

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Múltiplos parâmetros podem ser combinados em um determinado registro: As Funções 01 a 11 podem ser combinadas com tantas outras opções na entrada de dados “Operação”. Ademais, existem de fato combinações nas quais o registro ocasiona o cálculo dos tributos incidentes, bem como a respectiva movimentação de estoque e financeira.

Contudo, há combinações nas quais isso não ocorre, como, por exemplo, a função “07 Saída CX”, que combinada com a Operação “0803.0321 Saída do Caixa” emite e possibilita direcionar para impressora não autorizada, o documento sem valor fiscal abaixo reproduzido (“Imagem 2”). Nesse caso não ocorrem a dedução do estoque e o cálculo do imposto devido.

Imagem 2

```
-----
19/8/2015 15:49:08 Vend..xxxx Nro..000001
-----
Saída do Caixa
NAO VALE COMO CUPOM FISCAL
-----
Cliente.. CONSUMIDOR 1
Endereco.
-----
Codigo Produto QTD Unitario Total
-----
225 MADEIRITE COLA BRANC 1 29,00 29,00
226 MADEIRITE COLA BRANC 1 39,46 39,46
-----
TOTAL..... 68,46
-----
items Condicao valor Pago ,00
00002 AVISTA TROCO..... 0,00
-----
```

Quesito nº 4:

O Sistema de Gestão considera toda operação de venda registrada pelo usuário no Programa como uma operação fiscal?

Resposta do Perito (Literal):

Faz-se mister, preliminarmente e para efeito uniformização de entendimento, uma fundamentação sobre o conceito utilizado para a expressão “operação fiscal”, no contexto da indagação apresentada. Considerando-se como caracterização das vendas de mercadorias cujas saídas devem ser acobertadas por “documentos fiscais”, então o “Sistema Gil” não considera todos os diversos tipos de registro inseridos pelo usuário como “operação fiscal”. Conforme descrito na resposta ao quesito anterior, foram constatadas diversas formas para registro de uma operação de venda combinando o nome da função com o código de operação. No exemplo lá mencionado (Função “07 Saída CX” combinada com a Operação “0803.0321 Saída do Caixa”) não há emissão de documento fiscal e não há subtração de estoque, embora ocorra a impressão de comprovante sem valor fiscal, mas que se assemelha ao documento fiscal, relacionando as mercadorias com: “código”, “descrição”, “quantidade”, “valor unitário”, “valor total”, “valor total do documento”, “valor do pagamento”, “condição (à vista ou à prazo” e “troco”).

Quesito nº 5:

Dentro do ambiente “multi-empresas” do “Sistema Gil” desenvolvido e comercializado pela Coobrigada as opções de lançamentos disponíveis para a empresa 001 são idênticas as opções de lançamentos disponíveis para as demais empresas que vierem a ser cadastradas (002, 003, ...)?

Resposta do Perito (Literal):

Depende das configurações e referências utilizadas na parametrização de cada uma das empresas cadastradas. Se forem selecionados e gravados os mesmos parâmetros para todas (“01”, “02”, “03”, etc.), as opções disponíveis para inserção de dados (lançamentos) serão as mesmas para qualquer delas.

Quesito nº 6:

As informações lançadas para a empresa 003, por exemplo, ficam armazenadas no mesmo banco de dados onde ficam armazenadas as informações da empresa 001?

Resposta do Perito (Literal):

Sim. O “Sistema Gil” utiliza um único banco de dados nomeado “GILBANCO.GDB”, gerenciado por intermédio do SGBD “Firebird”, e modelado com tabelas nas quais os elementos armazenados particularizam a quem pertencem os registros. As empresas são cadastradas na tabela “GIL_EMP”, no âmbito da qual o campo “EM_COD_EMP” as identifica. Este campo é replicado nas outras tabelas que necessitam associar os registros às empresas cadastradas. Dessa forma é possível extrair dados e informações apenas de uma e preterir outras, assim como consolidar os dados de todas elas.

Quesito nº 7:

É possível a consolidação das informações contábeis, fiscais e financeiros lançadas na empresa 001 e na 003, por exemplo, objetivando a geração e cumprimento de obrigações acessórias tais como Sintegra, Sped, etc.?

Resposta do Perito (Literal):

Sim. Conforme detalhado na resposta anterior é possível extrair dados e informações apenas de uma empresa e preterir as demais. Foi constatada também a alternativa de se consolidarem os dados de todas as empresas que tenham sido cadastradas. Tais operações podem ser executadas com qualquer objetivo dentre os previstos no sistema, inclusive o de emitir relatórios e cumprir com obrigações acessórias.

=====
2. Das Respostas aos Quesitos do Fisco:

Quesito nº 1:

Quais irregularidades do “Sistema Gil” são apontadas no Relatório Final Conclusivo do Processo Administrativo ECF 001/2013?

Resposta do Perito (Literal):

São apontadas irregularidades várias no “Relatório Conclusivo” do “Processo Administrativo ECF 001/2013”, sob argumentação de operar em desacordo com o contido na “Especificação Técnica de Requisitos”:

- a) Emissão e impressão de DAV (Orçamento);
- b) Registro de pré-venda;
- c) Registro de movimentação de estoque;
- d) Disponibilidade de utilitário para que o usuário configure o ECF que deseja utilizar, autorizado ou não;
- e) Impressão por meio de equipamento não autorizado, de documento sem valor fiscal, mas que se assemelha ao cupom fiscal;
- f) Possibilidade de cadastrar diversas empresas no sistema, sem consistência do CNPJ, oportunizando ao usuário usar o recurso para cadastrar empresa fictícia e nela registrar operações irregulares;
- g) Registro de saída de caixa.

Quesito nº 2:

Dentre as funções apontadas como irregulares no relatório acima mencionado qual ou quais foram efetivamente utilizadas pelo estabelecimento usuário autuado?

Resposta do Perito (Literal):

Dentre as fragilidades que figuram no relatório conclusivo do Processo Administrativo ECF 001/2013, foi objeto da autuação sob demanda, a utilização fraudulenta do recurso disponibilizado pela irregularidade descrita no item “f” acima citado:

“f) possibilidade de cadastrar como usuárias do sistema, diversas empresas sem nenhuma consistência do número de CNPJ, o que possibilita ao usuário amesquinhar este recurso para cadastrar empresa fictícia e nela registrar operações paralelas”

Quesito nº 3:

A funcionalidade para cadastrar e configurar mais de uma empresa (sistema “multi-empresas”) possuía alguma forma de impedir o cadastro com dados inconsistentes, e se negativo, isto facilitou o uso de forma irregular?

Resposta do Perito (Literal):

Consta realmente no “Sistema Gil” a funcionalidade que permite o cadastro de empresas diversas. Entretanto, não foi encontrada em qualquer das telas ou nos recursos de orientação ao usuário (“Leiamos”, “Help”, “F1”, “Manual Operacional”, “News”) a divulgação de tão importante, moderno e aclamado benefício gerencial. Além disto, não possui para qualquer campo (Razão Social, Nome, CNPJ, Inscrição Estadual - IE, CPF, Endereço) rotina de consistência que impeça o cadastro equivocado

ou indevido de empresas e/ou responsáveis, sendo admitidas entradas de dados inválidos ou já cadastrados. Tal possibilidade certamente facilita o cadastro de empresa fictícia em relação à qual possam ser inseridos registros de venda sem a emissão de documentário fiscal, bem como serem criados controles paralelos.

=====

3. Das Respostas aos Quesitos da Câmara:

Quesito nº 1:

Se o aplicativo denominado “Gil PDV” (PAF-ECF) em uso na empresa atuada permitia acionar e usar o aplicativo denominado “Sistema Gil”?

Resposta do Perito (Literal):

Sim. Para acionar o “Sistema Gil” por meio do “Gil PDV”, existe o recurso de digitar a palavra “gil” no campo disponibilizado na tela principal desse aplicativo. A tela “Portal de Entrada” é exibida sobrepondo-se à tela do aplicativo “Gil PDV”, conforme “Imagens 3 e 4”:

Imagem 3

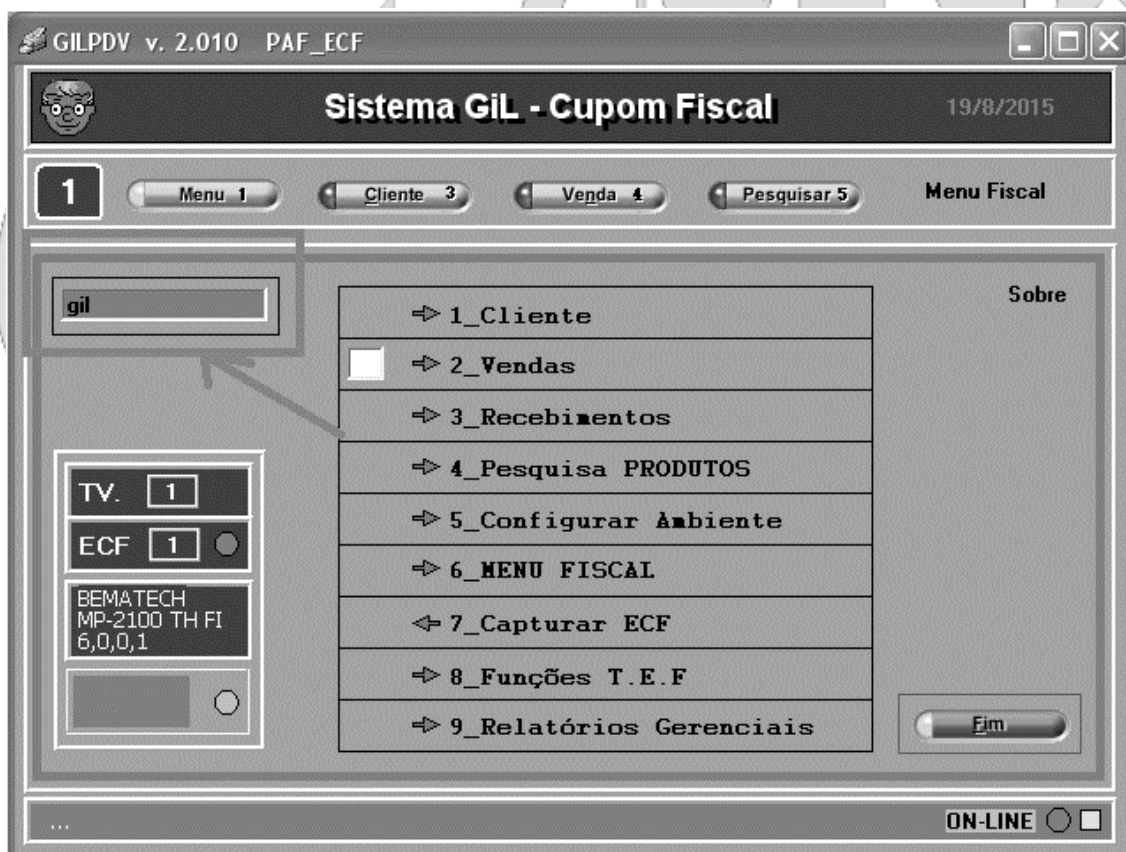


Imagem 4



Quesito nº 1.1:

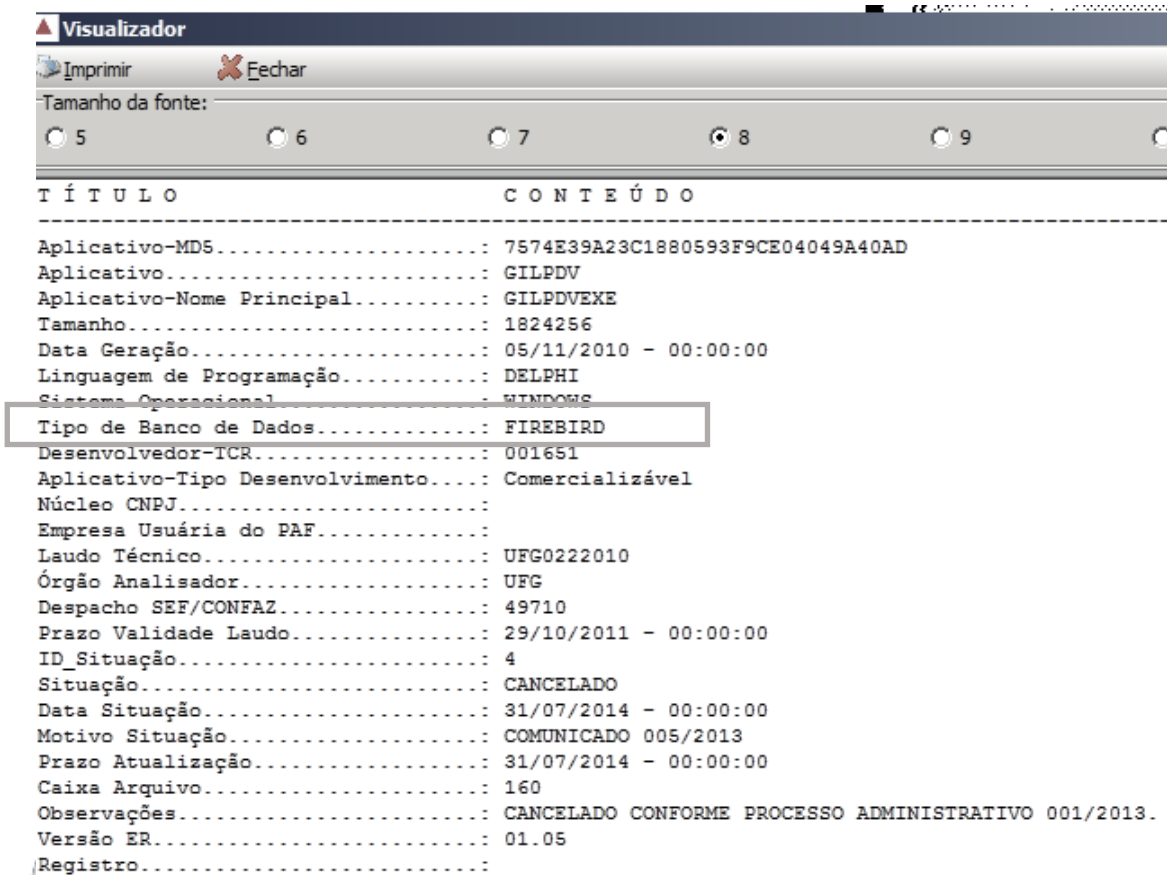
Se positivo, informar se o recurso para acionamento do aplicativo “Sistema Gil” é nativo (padrão) para o aplicativo “Gil PDV” (PAF-ECF) ou se foi customizado especificamente para o ambiente operacional da empresa autuada e, neste caso, informar quem desenvolveu e implementou a customização?

Resposta do Perito (Literal):

A implementação de acesso ao “Sistema Gil” por intermédio do aplicativo “Gil PDV”, conforme descrito na resposta anterior, é uma funcionalidade nativa e padronizada, que consta da versão cadastrada na SEF/MG sob código MD-5: 7574E39A23C1880593F9CE04049A40AD. Trata-se também da versão utilizada pelo estabelecimento autuado. É válido esclarecer, conforme consta no cadastro da SEF/MG (vide “Imagem 5”), que a empresa desenvolvedora “PGM Sistemas LTDA promoveu o registro deste programa na qualidade de “Comercializável”. Diante de tal condição, poderá ser utilizado por qualquer cliente que adquira sua licença de uso, não se tratando, portanto, de versão customizada para uso exclusivo de um determinado estabelecimento. Cumpre informar ainda, que também nos equipamentos de outros nove estabelecimentos fiscalizados pelo mesmo motivo, e usuários do PAF-ECF “Gil PDV”, foi constatada a existência da citada funcionalidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Imagem 5



Quesito nº 2:

Se o aplicativo “Sistema Gil” permitia a instalação e uso de impressora não fiscal e a impressão de documento similar ao cupom fiscal?

Resposta do Perito (Literal):

Sim. A função “07 Saída CX”, combinada com a operação “0803.0321 Saída do Caixa” (“Imagem 6”), possibilita a emissão e impressão por intermédio de equipamento não autorizado, do documento sem valor fiscal, a seguir reproduzido (“Imagem 7”):

Imagem 6



Imagem 7

```

-----
19/08/2015 16:25:03 Vend..XXXX Nro..000001
Controle.. 1 ... 0
-----
Saída do Caixa
N A O V A L E C O M O C U P O M F I S C A L
-----
Cliente.. CONSUMIDOR 1
Endereco.
-----
Codigo Produto QTD Unitario Total
-----
520 PARAFUSO FRANCES 3/8 1 1,00 1,00
456 MASSA F12 MOGNO 400 1 13,00 13,00
522 PARAFUSO FRANCES 3/8 1 1,20 1,20
-----
TOTAL..... 15,20
-----
Items Condicao Valor Pago ,00
00003 AVISTA TROCO..... 0
-----

```

Embora o documento contenha a expressão “NÃO VALE COMO CUPOM FISCAL”, assemelha-se a um “Cupom Fiscal”, tanto pelo formato quanto pelo fato de que relaciona mercadorias e contém: código, descrição, quantidade, valor unitário, valor total do produto, valor total do documento, condição de pagamento, valor pago e troco.

Quesito nº 3:

Se no período objeto da autuação as operações da “Empresa 101” coincidem, no todo ou em parte, com as operações da “Empresa 1”, listando, se for o caso, as coincidências?

Resposta do Perito (Literal):

A partir da planilha “GIL_MES.XLSX” extraída da Tabela “GIL_MES” do banco de dados “GILBANCO.GDB”, constante do DVD anexo aos autos do PTA, foram executadas as seguintes ações:

- a) exclusão dos registros relativos a períodos anteriores a 2008 (coluna “ME_DAT_LAN”);
- b) separação dos registros da “Empresa 1” e da “Empresa 101” em duas planilhas distintas: “GIL_MES REI DE PAUS - Empresa 1.xlsx” e “GIL_MES REI DE PAUS - Empresa 101.xlsx”, com ordenação pela data do registro (coluna “ME_DAT_LAN”);
- c) comparação entre os registros da planilha “GIL_MES REI DE PAUS - Empresa 1.xlsx” e da planilha “GIL_MES REI DE PAUS - Empresa 101.xlsx”.

d) Não foi possível identificar ao menos um campo (coluna) ou elemento que permita estabelecer correlação entre os registros da “Empresa 1” os registros da “Empresa 101”.

Quesito nº 4:

Se as não conformidades (falhas) identificadas no aplicativo “Gil PDV” (PAF-ECF) desenvolvido pela empresa PGM Sistemas EIRELLI-ME permitiam ou facilitavam as infringências constatadas no PTA 01.000208532-10 (controle de venda de mercadorias sem emissão de cupom fiscal)?

Resposta do Perito (Literal):

As “não conformidades (falhas)” tanto permitem como facilitam a promoção de saídas sem a emissão de cupom fiscal. Saliente-se que a apuração dos valores autuados no PTA em questão se deu com base na planilha “GIL_MES.XLSX” extraída da Tabela “GIL_MES” do banco de dados “GILBANCO.GDB”, e que essa mesma tabela contém dados relativos à “Empresa 1” e à “Empresa 101”.

Evidencie-se que os valores relativos à “Empresa 1” foram regularmente informados à Receita Federal do Brasil – RFB, por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – DASN, sendo que os valores relativos à “Empresa 101” não foram declarados, constituindo-se no objeto da autuação.

Nos autos do Processo Administrativo ECF 001/2013 há irregularidades constatadas na interface e no funcionamento do “Sistema Gil”. Pode ser elucidativa a conclusão do Relatório Final do referido processo, abaixo transcrita:

“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. 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”.

No texto acima reproduzido foram sublinhadas as anomalias constatadas e, além disso, ressaltada em ‘negrito’ a irregularidade efetivamente utilizada pela empresa autuada, usuária do “Sistema Gil”.

Quesito nº 5:

Se existe trilha de auditoria que permite identificar data, hora e registros de uso ao aplicativo “Sistema Gil” e, caso positivo, listar as ocorrências no período objeto da atuação fiscal?

Resposta do Perito (Literal):

Não. Na análise da interface e processamento do aplicativo, foram realizados testes e desenvolvidas buscas por qualquer funcionalidade do sistema, ou arquivo externo ao mesmo, nos quais fossem registradas trilhas relativas à operacionalização diária por parte dos usuários. Pesquisou-se meticulosamente todas as pastas relativas aos programas, bem como os diretórios onde convencionalmente os sistemas operacionais abrigam ou descartam arquivos temporários e outros dessa natureza, entre os quais usualmente podem ser encontrados os ‘logs’ (arquivos). Localizou-se os arquivos “Paramet.txt”, “Histórico de versões.txt”, “Relacaoexe2.txt” e “Recuperarbanco.txt”, mas, nenhum deles apresentou conteúdo que indique ou armazene qualquer das referências mencionadas no quesito (Data, Hora e outros dados que possibilitem auditagem).

Em reunião com o assistente de perito designado pela Coobrigada, que também é o desenvolvedor do sistema, este foi indagado sobre a questão, tendo confirmado que de fato inexistem mecanismos para gravação de informações sobre a operacionalização do sistema, utilizáveis a *posteriori* em trabalhos de auditoria e/ou diagnósticos sobre os caminhos percorridos pelo usuário.

O Parecer elaborado pelo Assistente Técnico indicado pela Coobrigada está acostado às fls. 5.232/5.526, acompanhado de seus respectivos anexos/laudos (fls. 5.257/5.295).

Às fls. 5.341/5.380 e 5.383/5.384, respectivamente, estão acostadas as manifestações das Impugnantes e da Fiscalização sobre as conclusões contidas no Laudo Pericial.

A Assessoria do CC/MG ratifica seu entendimento anterior (fls. 5.389/5.416).

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 pequenas alterações.

Das Preliminares

Ausência de Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF e Prazo do Auto de Apreensão e Depósito - AAD expirado

A Autuada destaca, inicialmente que, em face do que dispõe o art. 69 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (Decreto nº 44.747/08), “o Auto de Início de Ação Fiscal é documento indispensável para delimitar a ação fiscal, seja quanto ao prazo de conclusão, seja quanto à matéria a ser examinada, seja quanto ao período a ser fiscalizado”.

Segundo ela, “no caso vertente interessa investigar apenas o prazo de conclusão da execução do procedimento fiscal, demonstrando, destarte, a nulidade do lançamento” em face de sua inobservância pela Fiscalização.

Lembra que, por força do disposto no art. 70, § 3º do RPTA, o prazo de validade estatuído para o Auto de Início de Ação Fiscal é de 90 (noventa) dias.

Relata que no campo 4 do Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.0000007675.03, consta a seguinte informação:

“AIAF emitido para viabilizar a inserção do Auto de Infração no SIARE, considerando que o Sistema não aceita o número original do A.A.D. – Auto de Apreensão e Depósito nº 011.251, emitido em 07/12/2012.”

Salienta que, dessa forma, “para considerar o início da fiscalização deve-se levar em conta o dia da apreensão dos arquivos digitais e HD, por meio do Auto de Apreensão e Depósito – AAD, lavrado em 07/11/12”.

Prossegue afirmando que, com a apreensão dos arquivos em 07/11/12, deu-se o início da ação fiscal, e, em obediência ao art. 70, § 3º, já citado, o Auto de Apreensão e Depósito (em substituição ao Início de Ação Fiscal) expirou em 06/02/13.

Aduz que a Fiscalização “não prorrogou o prazo de validade do Auto de Apreensão e Depósito e tampouco emitiu o Auto de Início de Fiscalização, tampouco houve fatos que evidenciassem a continuidade dos trabalhos que justificassem a prorrogação automática do prazo de validade, nos termos do § 3º do referido diploma. Esgotado esse prazo, não tendo havido, para o procedimento fiscal aqui discutido, nenhuma prorrogação que lhe desse suporte, bem como, não houve a devolução dos arquivos e HD, tem-se prorrogada a fiscalização sem a devida autorização, e, por consequência, nulos de pleno direito, os atos realizados pela fiscalização a partir dessa data”.

Acrescenta que, em 11/12/13, já expirado o prazo do AAD, foi cientificada do lançamento em questão.

Afirma que, “à vista do referido AAD em substituição ao AIAF, certifica-se que o prazo para a execução da ação fiscal era até o dia 06/02/13. No entanto, no dia 02/12/13, o auditor, mesmo sem autorização para tal, lavrou o AI, data do encerramento da ação fiscal, evidenciando total desrespeito à legislação de regência”.

Assevera que, “nestes termos, em total dissonância, foi emitido o AIAF somente para a inserção do Auto de Infração nos sistemas da autuante, cujo instrumento está maculado pela sua data de impressão (11/12/13) em referência à data da sua emissão (02/12/13), anterior à data da impressão. Isso demonstra que o instrumento foi emitido para sanar a falha da falta de sua emissão”.

Nesse sentido, destaca que:

- “a) Se o AAD for considerado o instrumento de início de ação fiscal, o prazo esgotou-se em 06/02/2013, portanto, houve fiscalização sem instrumento que desse validade à fiscalização;
- b) Se o AIAF for considerado o instrumento de início de ação fiscal, a fiscalização foi procedida sem autorização, tendo em vista que só foi recebida juntamente com o auto de infração, portanto, houve fiscalização sem instrumento que desse validade à fiscalização.”

Conclui, dessa forma, que “o lançamento não reúne condições para ser mantido, na medida em que a ciência do contribuinte quanto ao lançamento discutido se deu apenas no dia 11/12/13, conforme atesta o Auto de Infração, enquanto o prazo para o procedimento fiscal encerrou-se no dia 06/02/13, quase um ano depois. Portanto, nulo o AP”.

Verifica-se, inicialmente que, apesar de extensa, a arguição da Autuada se resume ao fato de que a sua cientificação sobre a formalização do lançamento (11/12/13) ocorreu em data posterior ao prazo de validade do Auto de Apreensão e Depósito – AAD (06/02/13).

No entanto, analisando-se as argumentações da defesa e os documentos constantes dos autos, verifica-se não lhe assistir razão.

Destaque-se, inicialmente, que não há nenhuma dúvida de que o início da ação fiscal, nos termos previstos no art. 69, inciso II do RPTA, foi demarcado por meio da lavratura do Auto de Apreensão e Depósito acostado às fls. 02, datado de 07/11/12, mesma data do “Auto de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais”, anexado às fls. 141.

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

(...)

II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD).

O Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000007675-03 (fls. 03), como reconhecido pela Autuada, e de acordo com observação nele inserida, foi emitido apenas para viabilizar operacionalmente a inserção do Auto de Infração no SIARE, uma vez que esse sistema, com as alterações nele introduzidas, não mais aceitava o número original do AAD (nº 011.251), mas somente documento com 14 (quatorze) dígitos.

Essa questão foi relatada pela Fiscalização da seguinte forma:

“Em continuação ao que afirma quanto à nulidade do AI devido ao decurso de prazo superior a 90 dias, a impugnante cita também o fato de a fiscalização ter emitido o AIAF constante de fls. 03. O motivo da emissão deste AIAF foi detalhadamente explicado, pessoalmente, ao autuado juntamente com o contabilista da empresa, quando da entrega pessoal do auto de infração. E é o que explicamos a seguir.

Com as recentes alterações introduzidas no SIARE, plataforma onde atualmente são emitidos os autos de infração, este passou a exigir o número do AAD – Auto de Apreensão e Depósito que possui a mesma sintaxe do número do AIAF, com dígito verificador e também é emitido dentro do próprio SIARE.

À época da realização da busca e apreensão realizada, datada de 07/11/2012, o modelo de AAD utilizado era diferente, com numeração de **6 dígitos**, veja o modelo no doc. de fls. 2. Com as alterações realizadas no SIARE o sistema passou a não aceitar este número, exigindo um número com 14 dígitos. Para viabilizar a inserção do auto infração no sistema emitiu-se o AIAF de fls. 03 e no corpo do mesmo anotou-se a seguinte observação em letras grandes e em negrito:

“AIAF emitido para viabilizar a inserção do Auto de Infração no SIARE, considerando que o Sistema não aceita o número original do A.A.D – Auto de Apreensão e Depósito Nº 011.251 emitido em 07/12/2012”

Ora, a emissão deu-se apenas para sanar uma dificuldade operacional ocorrida na lavratura do auto de infração, não surtindo nenhum efeito legal em relação à autuação e também ao autuado, e esta circunstância está sobejamente explicada na observação constante no próprio documento. A utilização disto para obter a anulação da peça fiscal demonstra desconhecimento de processo administrativo e oportunismo desenfreado por parte de quem elaborou a impugnação.” (Grifou-se)

Portanto, como já afirmado, o início da ação fiscal deu-se com a emissão do Auto de Apreensão e Depósito, ocorrida em 07/11/12, pois o AIAF nº 10.000007675.03 foi lavrado apenas por questões operacionais (possibilitar a inclusão do AI no sistema SIARE).

O fato de o Auto de Infração ter sido formalizado somente em 11/12/13 (data da entrega pessoal do AI), depois de já transcorrido o prazo de validade do início da ação fiscal (AAD – emissão 07/11/12) não acarreta a nulidade do lançamento, a teor do disposto no art. 70, § 4º do RPTA, *verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

[...]

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal. (Grifou-se)

Ora, a redação do § 4º é absolutamente clara ao estabelecer que, ultrapassado o prazo de 90 dias do início da ação fiscal (ou 180 dias, conforme o caso) é devolvido ao sujeito passivo o direito à denúncia espontânea, porém, se tal direito não for exercido, como ocorreu no caso dos autos, a lavratura do AI independe de formalização de novo início de ação fiscal.

Ressalte-se, por fim, que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, contendo a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação, a indicação dos dispositivos legais tidos como infringidos e dos artigos relativos às penalidades aplicadas.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do Auto de Infração.

Da Arguição de Cerceamento de Defesa

A Autuada afirma que, “terminado o prazo para o encerramento da ação fiscal, inicia-se o prazo para que possa utilizar-se da denúncia espontânea, contudo, no caso em epígrafe, a fiscalização não foi efetuada *in locu*, destarte, os arquivos apreendidos pelo Auditor Fiscal estavam em seu poder, cerceando sua iniciativa, tendo em vista que para a denúncia espontânea, necessária se faz a posse dos registros fiscais que estão em poder do Auditor”.

Salienta que o lançamento deve ser formalizado com a devida exatidão, não podendo, destarte, haver divergência entre ele e suas peças, o que o invalidaria por completo, por vício insanável, ou seja, “qualquer ato praticado com incorreções, resultará na nulidade do ato administrativo”.

Nesse sentido, salienta que, basta um simples compulsar das peças para concluir sobre a existência de divergências quanto ao crédito tributário, a saber:

- total do crédito tributário estampado no Auto de Infração: R\$ 6.627.595,19;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- total do crédito tributário no Demonstrativo do Crédito Tributário: R\$ 5.545.766,78;
- diferença apontada entre as peças do Auto de Infração: R\$ 1.081.828,41.

Conclui, assim, que “em face da diferença entre as peças que compõem o Auto de Infração, a Autuada fica à mercê da incerteza e do cerceamento de defesa, não podendo ser compelida ao crédito tributário, tendo em vista que o Auto de Infração está ilícito por não determinar o seu real valor, e, por consequência, o lançamento deve ser anulado de plano”.

Contudo, essas afirmações não se coadunam com a realidade dos fatos.

Na verdade, a apreensão de arquivos magnéticos deve ser entendida como uma mera copiagem dos arquivos existentes nos computadores do estabelecimento.

A ferramenta que dispõe a Fiscalização não altera em nada o que está gravado, é feita apenas uma imagem, uma cópia do que está ali registrado. No Auto de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais acostado às fls. 141, consta o seguinte histórico:

“Em conformidade com o disposto no inciso III do art. 16, parágrafo 1º do art. 42, da Lei nº 6763/75 e art. 70 do Decreto nº 44.747/08 (RPTA), bem como no art. 190 e inciso II do art. 201, ambos do Decreto nº 43.080/02 (Regulamento do ICMS), PROCEDEU-SE, nesta data, à **copiagem** e à autenticação de arquivos digitais constantes de equipamentos de propriedades do acima identificado. O procedimento de **copiagem** foi realizado utilizando-se o processo de utilização de imagem dos dispositivos de armazenamento e/ou arquivos, durante o qual **não ocorreu qualquer alteração em seu conteúdo**, sendo ao final executado o procedimento de autenticação, com utilização de algoritmo com função de hash, que permite garantir a integridade de seu conteúdo.” (Grifou-se)

Portanto, se efetivamente a Autuada optasse por apurar e denunciar seus débitos perante a Fazenda Pública Estadual bastaria levá-los em seus próprios arquivos, pois lá ficaram intactos quando da realização do procedimento de copiagem, não consistindo esse fato, em nenhum momento, motivo para alegação de cerceamento de defesa.

Acrescente-se que a Fiscalização acostou aos autos a mídia eletrônica de fls. 148 contendo os arquivos eletrônicos em que se baseou para apurar as saídas desacobertas, os quais foram devidamente analisados pela Autuada, conforme se verá adiante na análise do mérito.

Além disso, por meio do interlocutório de fls. 5.102/5.104, foi concedida à ela nova oportunidade (prazo total de 60 dias) para comprovar a regularidade das operações autuadas, o que acabou não ocorrendo, apesar de sua tentativa, o que, também, ficará evidenciado na análise de mérito da presente lide.

Com relação ao crédito tributário, a Autuada não atentou para o fato de que no Auto de Infração consta o seu valor nominal (R\$ 5.545.766,78), o valor dos juros até 03/12/13 (R\$ 1.081.828,41 – fls. 05 e 08) e o valor equivalente à soma dessas parcelas (R\$ 6.627.595,19 = R\$ 5.545.766,78 + R\$ 1.081.828,41).

Portanto, a diferença apontada pela Autuada de R\$ 1.081.828,41 (um milhão, oitenta e um mil, oitocentos e vinte e oito reais e quarenta e um centavos) refere-se aos juros indicados, de forma apartada, no demonstrativo de fls. 07/08, enquanto que o valor total indicado pela Fiscalização às fls. 13 restringe-se ao montante do crédito tributário, sem os juros previstos na legislação.

Não há que se falar, portanto, em cerceamento de defesa ou em iliquidez do crédito tributário.

Das arguições da Coobrigada – PGM Sistemas

As preliminares suscitadas pela Coobrigada (“PGM Sistemas”) se confundem com o mérito da presente lide, uma vez que estreitamente vinculadas à existência de elementos fático-legais que respaldem ou não a sua inclusão na sujeição passiva, a saber:

- “Impossibilidade de presunção de responsabilidade solidária da Coobrigada em relação aos fatos narrados na peça fiscal com base nos Relatórios Técnicos que ensejaram o Processo ECF nº 001/2013 – Decisão no processo administrativo pela suspensão e não pelo cancelamento do cadastro como empresa desenvolvedora de programa aplicativo fiscal”;

- “Nulidade do Auto de Infração – Ausência de subsunção do dispositivo utilizado pela fiscalização ao caso em concreto – Fundamentação legal da responsabilidade pautada em dispositivo genérico”;

- “Ausência de fundamentação fática para inclusão da Coobrigada como Coobrigada – Relatório Fiscal sem identificação dos fatos que ensejaram a identificação da ‘concorrência’ dela para o não-recolhimento do tributo”;

- “Nulidade do Auto de Infração – Ausência de conexão entre o Anexo III do Auto de Infração e a suposta infração cometida – Nota fiscal avulsa e demais documentos que não guardam nenhuma correlação com o *software* de gestão comercializado pela Coobrigada”.

Ressalte-se que a questão relativa à sujeição passiva será apreciada em tópico específico, oportunidade em que será analisada a procedência ou não dos argumentos da defesa.

Com relação ao Anexo III do AI, cabe esclarecer que os documentos a ele relativos (fls. 143/147) não foram, em momento algum, citados pela Fiscalização como parte dos elementos que embasaram a inclusão da Coobrigada na sujeição passiva.

A sujeição passiva da “PGM Sistemas”, com fulcro no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75, está fundamentada no tópico intitulado “Coobrigado” do Relatório Fiscal (fls. 10/11) e nos Laudos Técnicos nºs 01/2013 e 02/2013, acostados às fls. 22/63 e 64/66, respectivamente, que trazem conclusões sobre o aplicativo desenvolvido

pela Coobrigada (Sistema Gil), fornecido à Autuada, que permitia a criação de dois arquivos de saídas denominados “Empresa 1” e “Empresa 101”, para controle das vendas regulamente acobertadas e das saídas desacobertadas de documentação fiscal, nessa ordem.

Reitere-se que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, contendo a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação, a indicação dos dispositivos legais tidos como infringidos, dos artigos relativos às penalidades aplicadas e os fundamentos fáticos-legais que embasaram a inclusão da Coobrigada na sujeição passiva, inexistindo, portanto, qualquer vício que possa acarretar a sua nulidade.

Do Mérito

Inicialmente, as Impugnantes pleiteiam que seja considerado decaído o direito da Fiscalização de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2008, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

No entanto, este Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, segundo o qual o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/09, findando-se somente em 31/12/13.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 02/12/13 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 11/12/13 (fls. 06), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito da Fiscalização de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento desse procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da ocorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e, sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado.

Mesmo para aqueles que defendem a tese de que o prazo decadencial é regido pelo art. 150 do CTN, deve-se ressaltar que o caso em apreço envolve infração em que o dolo específico é elementar, hipótese em que haveria a transferência do *dies a*

quo do suposto prazo decadencial que se considera estabelecido pelo retrocitado dispositivo legal, nos termos de seu § 4º, para aquele expressamente disposto no art. 173, inciso I do CTN, o que em nada alteraria a conclusão acima.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo aos fatos ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2008.

Quanto ao mérito propriamente dito, trata a presente autuação de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, no período de janeiro de 2008 a outubro de 2010, apuradas por meio de auditoria de arquivo digital regularmente apreendido no estabelecimento autuado.

De acordo com o Relatório Fiscal acostado às fls. 09/11, o Contribuinte, no período citado, utilizou, para emissão de cupons fiscais e notas fiscais em seu estabelecimento, *software* (aplicativo) denominado de “Sistema Gil” (Laudos Técnicos acostados às fls. 22/66), que permite ao usuário o controle das vendas não acobertas por documento fiscal.

Tal aplicativo permite a criação de dois arquivos de saídas denominados de “Empresa 1” e “Empresa 101”.

No primeiro arquivo (“Empresa 1”) constam as saídas regularmente acobertas; no segundo (“Empresa 101”) foram registradas as vendas desacobertas de documentação fiscal.

Após a conversão dos arquivos para planilhas do “Microsoft Excel”, a Fiscalização elaborou a totalização das vendas por períodos e CFOPs, que está demonstrada na planilha “Resumo Apuração Vendas Desacobertas Doc. Fiscal – “EMPRESA 101.xlsx”, conforme fls. 18.

Para demonstrar que os arquivos magnéticos guardam correspondência com o movimento real da empresa, os registros lançados no arquivo “Empresa 1” foram totalizados por período e CFOP e constam da planilha denominada de “Apuração Vendas Rei de Paus.xlsx”, na qual os valores encontrados estão comparados com os valores declarados pela Autuada na DASN – Declaração de Apuração do Simples Nacional apresentada mensalmente (fls. 15/17).

Os arquivos (planilhas Excel) denominados de “GIL_MES.xls” e “GIL_CCO.xls”, dentre outros, estão gravados no CD acostado às fls. 148.

Às fls. 162/164, a empresa autuada (Rei de Paus Madeiras e Transportes Ltda.) refuta a acusação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante levantamento dos registros contidos no campo “ME_COD_EMP”, código “101”, dos arquivos eletrônicos apreendidos em seu estabelecimento, apresentando os seguintes argumentos:

“O levantamento procedido pela fiscalização está consubstanciado em arquivos magnéticos que foram convertidos para o Excel:

- a) GIL_CAD
- b) GIL_CCA

c) GIL_MÊS

O arquivo GIL_CAD espelha na primeira coluna os códigos das empresas:

01 – Rei de Paus Madeiras e Transportes;

02 – JP Madeiras;

101 – Somatória das operações das 02 empresas.

No anexo 'Passo a passo para entender as planilhas' o r. fiscal entendeu que a empresa 01 representa as saídas com emissão de notas fiscais e a empresa 101 representa as saídas desacobertadas de notas fiscais.

Entretanto, conforme documentos acostados, conclui-se, apenas pelo compulsar das vendas que se trata de:

01 – Empresa Rei de Paus

02 – Empresa JP

101 – Totalização das empresas 01 e 02

Esse relatório foi criado para a apuração das comissões dos vendedores, sendo que as empresas JP Madeiras e Rei de Paus são administradas pelo mesmo gestor. Os vendedores atuam nas duas empresas, por isso é que existe o relatório – empresa 101, e pode ser comprovado pelo somatório das saídas que compõem as empresas 01 e 02 (anexo I).

Nesta esteira de raciocínio, o levantamento fiscal está em triplicidade de valores, como acima demonstrado, o relatório 101 é a totalização das empresas 01 e 02. Entretanto, o levantamento, equivocadamente, albergou os valores dos relatórios 01 e 101. Desta forma percebe-se a duplicidade de inclusão da empresa 01 e a inclusão indevida da empresa 02 que se trata da JP Madeiras. Assim, o correto seria utilizar, apenas, o relatório 01.

De forma que o crédito tributário está majorado pela inclusão da empresa 01 por duas vezes e pela inclusão da empresa 02 – JP Madeiras, devendo ser decotado do crédito tributário, para que o lançamento apresente o real valor. Para a comprovação do fraseado a impugnante junta todas as notas fiscais da JP Madeiras e todas as notas fiscais da Rei de Paus. De forma que compulsando as notas fiscais da empresa Rei de Paus, em relação ao relatório 01, verifica-se que se trata da empresa 01. Compulsando as notas fiscais da JP Madeiras, em relação ao relatório 02, verifica-se que se trata da empresa 02 e por fim, **compulsando-se todas as**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

notas fiscais das empresas 01 e 02, verifica-se que todas as notas fiscais compõem o relatório 101, conforme notas fiscais anexas (anexo II)..." (Grifou-se)

No entanto, as notas fiscais acostadas aos autos pela Autuada, dentre outros documentos (Anexos I a XVI), desacompanhadas de demonstrativos, não foram suficientes para comprovar a alegação de que o "relatório 101" referia-se à totalidade das operações realizadas pelas empresas "Rei de Paus Madeiras e Transportes Ltda." (Autuada) e "J.P. Madeiras e Ferragens Ltda.", com regular emissão de documentos fiscais.

Diante disso, a Assessoria deste Conselho, por meio do interlocutório de fls. 5.102/5.104, solicitou à Autuada as seguintes providências:

1. Anexar aos autos mídia eletrônica (CD/DVD) contendo:

1.1. planilha com a relação completa das notas fiscais emitidas pela empresa "J.P. Madeiras e Ferragens Ltda.", relativas ao período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010;

1.2. planilha distinta com os dados da totalidade das notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado (Rei de Paus Madeiras e Transportes Ltda.), em relação ao mesmo período (01/01/08 a 31/12/10);

1.3. vincular as notas fiscais acima a cada um dos registros constantes no "relatório 101", conforme tabela ilustrativa:

| COD_EMP | COD_PRO | NRO_LAN | DAT_LAN | DOC_NRO | COD_CAD | VLR_TOT_ITEM | ME_NOME | DADOS DA NOTA FISCAL VINCULADA | | |
|---------|---------|---------|----------|---------|---------|--------------|-----------------------------------|--------------------------------|------|----------|
| | | | | | | | | NF Nº | DATA | EMITENTE |
| 101 | 690 | 9163 | 02/01/08 | 2300 | 1 | 2,00 | RIPAS CAMBARA 1PC 2 X 2 X 5 | | | |
| 101 | 714 | 9164 | 02/01/08 | 2471 | 1 | 100,00 | PORTAL 2,10 X 0,80 | | | |
| 101 | 690 | 9166 | 02/01/08 | 201 | 1 | 22,40 | TABUA CAMBARA 1PC 4 X 2,2 X 30 | | | |
| 101 | 690 | 9168 | 02/01/08 | 201 | 1 | 3,36 | SARRAFO CAMBARA 2PC 1,5 X 2,2 X 5 | | | |
| 101 | 681 | 9171 | 02/01/08 | 2474 | 952 | 177,00 | PEROBA 1PC 60 X 5 X 5 | | | |

Obs.: Na tabela acima, meramente ilustrativa, foram inseridos apenas alguns campos dos registros constantes no "relatório 101".

1.4. Demonstrar, por consequência, como alegado na defesa, que o "relatório 101" se refere à totalidade das operações realizadas pelas empresas "Rei de Paus Madeiras e Transportes Ltda." e "J.P. Madeiras e Ferragens Ltda." (somatório das notas fiscais das duas empresas).

Apesar de ter acostado aos autos a mídia eletrônica de fls. 5.118, a Autuada não cumpriu a essência do interlocutório, especialmente em relação aos subitens "1.3" e "1.4", pois não vinculou as notas fiscais emitidas pelas empresas J.P. Madeiras e Ferragens Ltda. e Rei de Paus Madeiras e Transportes Ltda. com os registros constantes no "Relatório 101", na forma solicitada no interlocutório, não demonstrando, por consequência, que o "Relatório 101" refere-se à totalidade das operações realizadas por essas empresas (somatório das notas fiscais das duas empresas).

Por meio do campo "ME_TRANSAÇÃO" do arquivo eletrônico apreendido, a Autuada tentou vincular valores indicados na "Empresa 101" (vendas 22.041/16/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sem notas fiscais) com valores que seriam relativos a operações regulares das empresas “001” (“Rei de Paus”) e “002” (“JP Madeiras”), conforme exemplos a seguir:

| EMP.101 | NRO.TRANS | DATA | NRO.DOC | COD.CLI | VALOR | ME_TRANSACAO | |
|---------|-----------|------------|---------|---------|-------|--------------|----------|
| 101 | 4213 | 02/01/2008 | 2300 | 1 | 2,00 | 9995 | EMP. 001 |
| 101 | 4222 | 02/01/2008 | 189 | 1 | 40,00 | 4861 | EMP. 001 |
| 101 | 4233 | 02/01/2008 | 2475 | 1 | 15,00 | 4290 | EMP. 001 |
| 101 | 4235 | 02/01/2008 | 193 | 1 | 14,00 | 10675 | EMP. 001 |
| 101 | 4260 | 02/01/2008 | 2482 | 1 | 58,00 | 13065 | EMP. 001 |
| 101 | 4261 | 02/01/2008 | 204 | 1 | 63,00 | 4270 | EMP. 001 |
| 101 | 4263 | 02/01/2008 | 2483 | 1 | 25,00 | 11197 | EMP. 001 |
| 101 | 4266 | 02/01/2008 | 207 | 1 | 20,00 | 5693 | EMP. 001 |
| 101 | 4280 | 03/01/2008 | 212 | 1 | 93,00 | 8251 | EMP. 001 |

De acordo com esses exemplos, a Autuada vincula as “transações” n^{os} 4213, 4222, 4233, 4235, 4260, 4261, 4263, 4266 e 4280, inseridas no “Relatório 101” (vendas sem NFs) com as de n^{os} 9995, 4861, 4290, 10675, 13065, 4270, 11197, 5693 e 8251 da “Empresa 001”.

Contudo, conforme demonstrado nas tabelas ilustrativas abaixo, exceto quanto a eventuais coincidências de valores, inexistente a correlação apontada pela Autuada, pois há divergências nas datas, na descrição dos produtos, no CFOP, dentre outros.

| Nº DE ORDEM | ME_COD_EMP | ME_DAT_LAN | CFOP | ME_VLR_TOT_ITEM | ME_NOME | ME_UF | ME_TRANSACAO |
|-------------|------------|------------|------|-----------------|--|-------|--------------|
| 1 | 101 | 02/01/2008 | 5102 | 2,00 | RIPAS CAMBARA 1PC 2 X 2 X 5 | MG | 4213 |
| 2 | 101 | 02/01/2008 | 5102 | 40,00 | ROXINHO | MG | 4222 |
| 3 | 101 | 02/01/2008 | 5102 | 15,00 | ANGELIM VERMELHO 1PC 1 X 14 X 80 | MG | 4233 |
| 4 | 101 | 02/01/2008 | 5102 | 14,00 | VIGOTA CAMBARA 1PC 2,5 X 5 X 11 | MG | 4235 |
| 5 | 101 | 02/01/2008 | 5102 | 58,00 | TABUAS CEDRINHO 2PC 6 X 2,2 X 20 | MG | 4260 |
| 6 | 101 | 02/01/2008 | 5102 | 63,00 | VIGOTA ANGELIM VERMELHO 2PC 1,5 X 5 X 20 | MG | 4261 |
| 7 | 101 | 02/01/2008 | 5102 | 20,00 | TABUAS CEDRINHO 2PC 1,5 X 2,2 X 30 | MG | 4266 |
| 8 | 101 | 03/01/2008 | 5102 | 93,00 | CEDRINHO 5PC 2,5 X 2,2 X 30 | MG | 4280 |

| Nº DE ORDEM | ME_COD_EMP | ME_DAT_LAN | CFOP | ME_VLR_TOT_ITEM | ME_NOME | ME_UF | ME_TRANSACAO |
|-------------|------------|------------|------|-----------------|----------------------------------|-------|--------------|
| 1 | 1 | 15/07/2008 | 5405 | 2,00 | COLA PULVITEC MADEIRA 100GR | MG | 9995 |
| 2 | 1 | 18/01/2008 | 5405 | 40,00 | SELADOR LUZTOL CONCENTRADO 3.6L | MG | 4861 |
| 3 | 1 | 03/01/2008 | 5405 | 15,00 | COLA CASCOLA AD.DE CONTATO 900ML | MG | 4290 |
| 4 | 1 | 11/08/2008 | 5102 | 14,00 | CAMBARA | MG | 10675 |
| 5 | 1 | 15/10/2008 | 6102 | 32,00 | MASSA F12 MARFIN 1.650 KG | SP | 13065 |
| | 1 | 15/10/2008 | 6102 | 26,00 | COLA CASCOREZ EXTRA 1KG | SP | 13065 |
| 6 | 1 | 02/01/2008 | 5405 | 63,00 | COLA CASCOREZ EXTRA 5KG | MG | 4270 |
| 7 | 1 | 14/02/2008 | 5405 | 20,00 | PREGOS 10X10 | MG | 5693 |
| 8 | 1 | 05/05/2008 | 5102 | 93,00 | CEDRINHO | MG | 8251 |

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em requerimento protocolado neste Conselho, após o interlocutório, a Autuada solicitou o que se segue:

“... Que se digne a considerar as notas fiscais emitidas pela empresa JP MADEIRAS E FERRAGENS LTDA. – ME, uma vez que está comprovado que o levantamento do auditor abrangeu tais notas. **Embora muitas não condizem com o pedido**, mas mesmo assim, devem ser abatidas do *quantum debeatur*.”

O relatório enviado por mídia, conforme protocolo 541619, consta a planilha com as notas fiscais de emissão de JP Madeiras e Ferragens Ltda. e planilha com as notas fiscais da Rei de Paus, ambas estão contidas no relatório 101.

Desta forma é a presente para requerer o abatimento destes valores do levantamento fiscal.” (Grifou-se)

Observe-se que a Autuada, apesar de requerer o abatimento citado, reconhece que as notas fiscais “não condizem com o pedido”, ou seja, como já afirmado, ela não conseguiu apresentar um vínculo efetivo entre as notas fiscais emitidas pelas empresas “Rei de Paus Madeiras e Transportes Ltda.” e “J.P. Madeiras e Ferragens Ltda.”, de modo a comprovar sua alegação de que o “Relatório 101” refere-se à totalidade das operações por elas realizadas (somatório das notas fiscais das duas empresas).

Às fls. 5.151/5.162, a Fiscalização traz argumentos adicionais que demonstram a improcedência das alegações e do requerimento da Autuada, *in verbis*:

“... Ao avaliarmos a pretensão explicitada pelo proponente no despacho interlocutório acima, deparamos com o sentimento da busca da verdade material, considerando que o sujeito passivo afirmara na sua impugnação que a fiscalização está considerando as vendas ocorridas nas duas empresas, e que estas estariam ‘misturadas’ no banco de dados apreendido pela fiscalização, e assim se encontravam com vistas a viabilizar o pagamento de comissões de vendedores.

Com isso, o despacho interlocutório abriu a oportunidade para que o impugnante efetivamente apontasse quais notas fiscais eram dessa ou daquela empresa, e que deveriam ser abatidas do montante autuado pela fiscalização.

Ao analisarmos o conteúdo das planilhas apresentadas não vemos nenhuma indicação clara de nenhuma correlação existente entre as notas fiscais das duas empresas e a planilha elaborada pela fiscalização, que serviu de base para a autuação. O autuado está perdendo uma oportunidade preciosa de fazê-la e com este gesto

ajustar a autuação ao efetivo faturamento desacobertado de documento fiscal.

As planilhas apresentadas não se prestam a estabelecer nenhuma correlação entre matéria inserida na autuação – saídas desacobertadas de documento fiscal apuradas com base em banco de dados apreendido no estabelecimento comercial – e as notas fiscais apresentadas (cópias), e tampouco **para comprovar que o banco de dados utilizado pela fiscalização contempla saídas ocorridas por outra empresa (JP Madeiras) que ali estariam por algum motivo gerencial (acerto de comissões).**

Conforme explicado na manifestação fiscal relativa à impugnação apresentada pelo autuado assim nos expressamos:

“A alegação seguinte da impugnante versa sobre os vícios do auto de infração que consistiriam no fato de ‘ter somado o movimento das duas empresas’ existentes no banco de dados e sobre este valor inflado artificialmente a fiscalização teria lançado o imposto. Não foi bem assim que se procedeu a fiscalização.

Considerando o ‘mix’ de produtos das duas empresas é absolutamente distinto, na apuração realizada foram consideradas apenas mercadorias comercializadas pela impugnante, que após exclusões de duplicatas e nomes semelhantes encontrados nas descrições dos produtos comercializados, chegamos a um elenco de produtos que demonstramos abaixo:

ALIZAR ANG. PEDRA 5CM, ALIZAR DE CEDRINHO, ALIZAR DE CUMBARU, AMAPA, ANGELIM PEDRA, ANGELIM VERMELHO, APROVEITAMENTO DE ANG.EM PORTAIS, APROVEITAMENTO DE MADEIRA EM PORTAS BEN., AROEIRA, ASSOALHO CUMARU, ASSOALHO DE CHAMPANHE, ASSOALHO IPE, BANCOS DE ACENTOS DE MADEIRA, BANCOS DIVERSOS 0,50 CM, BANCOS DIVERSOS 0,70 CM, BATENTES DE PORTAIS, L.VERM/CORRUIXA, CADEIRA DE ANGELIM PEDRA, CADEIRAS ECOLOGICAS, CAIBRO DESCRIÇÃO 1PC 2,5 X 5 X 5, CAIBRO ANGELIM VERMELHO, CAIBRO CAMBARA, CAIBROS CEDRINHO 3PC 1 X 5 X 5, CAIBROS IPE 32PC 3 X 5 X 4, CAIBROS PEROBA 10PC 1,5 X 5 X 5, CAMBARA, CATUABA, CEDRINHO, CEDROARANA, CUMARU, CUPIUBA, ESTACA CAMBARA 100PC 1 X 5 X 5, ESTACAS PEROBA 12PC 1,5 X 2,5 X 2, ESTACAS ANGELIM VERMELHO 300PC 1 X 2 X 2, ESTACAS CAMBARA 10PC 1 X 5 X 5, ESTEIO ANGELIM VERMELHO 1PC 3 X 15 X 15, ESTEIO CAMBARA 1PC 1 X 15 X 15, ESTEIO LOURO VERMELHO 2PC 3, EUCALIPTO, EUCALIPTO 3,5 M, EUCALIPTO ML, FAVA,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FAVEIRO FERRO, GARAPA, IPE 14PC 2 X 8 X 2, JATOBA, JOGOS ALIZARES 7 CM, LAMBRIL CEDRINHO, LOURO VERMELHO, MADEIRA CHAMPANHE BEN. FORRO, MADEIRA SERRADA, MADEIRA SERRADA ANANI, MADEIRA SERRADA ANGELIM VERMELHO, MADEIRA SERRADA CAMBARA, MADEIRA SERRADA CAMBARA 6PC 4,5 X 2,5 X, MADEIRA SERRADA CEDRINHO, MADEIRA SERRADA CEDROMARA 1PC 4,4 X 20 X, MADEIRA SERRADA CUMARU, MADEIRA SERRADA CUIUBA, MADEIRA SERRADA EUCALIPTO, MADEIRA SERRADA JEQUITIBA, MADEIRA SERRADA MARUPA 2PC 5 X 10 X 10, MADEIRA SERRADA MELANCIEIRO, MADEIRA SERRADA MOGNO, MADEIRA SERRADA PEROBA, MADEIRA SERRADA PINNUS, MADEIRA SERRADA ROXINHO, MADEIRA SERRADA VIROLA, MANDIOQUEIRO, MARUPA, MASSARANDUBA, MATAMATA, MELANCIEIRO 41PC 5 X 2,2 X 30, PE DIREITO ANG.VERM 14 PECAS, ANGELIM VERMELHO 1PC 59,5 X 5 X 1, PEROBA, PINNUS, PINNUS 107PC 3 X 2,2 X 15, PORTAIS JATOBA 90,80X19, PORTAL, PORTAL 1,50 X 1,90 X 8, PORTAL 2,1 X 0,60, PORTAL 2,1 X 0,80, PORTAL ANG.PEDRA 0,60X17, PORTAL ANG.VERM 14 CM, PORTAL CUMARU 2,30 X 1,90 X 9, PORTAL DUPLO 2,10 X 0,80 ANG. VERM., PORTAL DUPLO 2,10 X 0,80 JATOBA, PORTAL MARUPA 16CM, POSTES DE MASSARANDUBA, PRANCHA ANGELIM VERMELHO 1PC 4 X 7 X 30, PRANCHA IPE 2PC 2,5 X 5 X 25, PRANCHA MARUPA 3PC 2 X 5 X 30, RESIDUO SERRAGEM, RIPA ANGELIM VERMELHO 1PC 2 X 2 X 5, RIPA CAMBARA 1PC 1,5 X 2 X 4, RIPA ANGELIM VERMELHO 100PC 5 X 3 X 5, RIPA CAMBARA 16PC 2,5 X 5 X 3, RIPA IPE 2PC 1 X 3 X 5, RIPA PEROBA 1PC 4,5 X 3 X 5, RIPAS ANGELIM VERMELHO 22PC 4 X 2 X 5, RIPAS CAMBARA 14PC 1,5 X 2,2 X 5, RIPAS PINNUS 7PC 3 X 2 X 5, RODA PE CHAMPANHE, ROLICO, ROXINHO, ROXINHO 10PC 2 X 2,2 X 15, SAPUCAIA, SARRAFO ANGELIM VERMELHO 1PC 1550 X 2 X, SARRAFO CAMBARA 10PC 1,5 X 2,2 X 5, SARRAFO CEDRINHO 10PC 2,5 X 2,2 X 10, SARRAFO MADEIRA SERRADA CAMBARA 30PC 1 X, SARRAFO PINNUS 12PC 3 X 2,2 X 5, SARRAFOS, SARRAFOS CAMBARA 10PC 3 X 2,2 X 7, TABUA CAMBARA 10PC 2,5 X 2,2 X 30, TABUA CEDRINHO 3PC 3 X 2,2 X 30, TABUA PINNUS 1PC 3, TABUAS DESCRIÇÃO 4PC 4 X 2,2 X 30, TABUAS CAMBARA 14PC 4,5 X 2,2 X 30, TABUAS CEDRINHO 1PC 2,5 X 2,2 X 15, TABUAS IPE 150PC 3 X 2,5 X 10, TABUAS PINNUS 15PC 4 X 2,2 X 20, TABUAS ROXINHO 10PC 6 X 15 X 2,5, TAMARINDO, TAUARI, TOCO ROLICO-BANCO PARA VARANDA L.VERM., VIGAS ANGELIM VERMELHO 160PC 5 X 5 X 15, VIGOTA ANGELIM VERMELHO 15PC 4,5 X 5 X 1, VIGOTA CAMBARA 16PC 2,5 X 7 X 20, VIGOTA E TABUAS ANG.VERM., VIGOTA PEROBA 1PC 1,5 X 5 X 11, VIGOTA ROXINHO 1PC 3,5 X 5 X 11, VIGOTAS, VIGOTAS ANGELIM VERMELHO 10PC 2 X 5 X 5, VIGOTAS CAMBARA 4PC 5,5 X 5 X 11, VIGOTAS PEROBA 12PC 7 X 5 X 11

Conforme se vê, a fiscalização excluiu toda e qualquer mercadoria que pudesse macular o levantamento por

pertencer ao faturamento de outra empresa. Portanto, não podemos concordar com a premissa da impugnante que a apuração realizada contempla faturamento de mais empresas. Tudo que está descrito na citada coluna da planilha de apuração refere-se a faturamento da autuada.”

As empresas trabalham com mercadorias diferentes (‘mix’ de produtos), os produtos constantes da planilha elaborada pela fiscalização são estes apresentados na tabela acima (aqui está reduzida) e são, via de regra, madeira beneficiada representada por caibros, vigotas, vigas, ripas, postes, portais, alizares, tábuas, etc. Além disso, é importante ponderar que as empresas possuem sócios diferentes no cadastro de contribuintes de Minas Gerais – isto já foi mencionado pela fiscalização na manifestação fiscal citada.

O requerimento apresentado pelo autuado no protocolo do CC/MG – doc. Fls. 5157 – repete o pedido de consideração de notas fiscais da ‘J.P Madeiras’ e conseqüente redução do valor autuado, assim expressa: ‘Embora muitas não condizem com o pedido mas, mesmo assim, devem ser abatidas do quantum debeat’. Aqui **o próprio autuado reconhece a não pertinência** das notas fiscais apresentadas com o feito fiscal em análise...” (Grifou-se)

Assim sendo, considerando-se que a Autuada não conseguiu demonstrar suas alegações, mostra-se aplicável ao caso presente o disposto no art. 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Destaque-se que, conforme informação contida às fls. 12, “*para as saídas encontradas no arquivo magnético com o CFOP 6102 o valor do imposto foi calculado com a alíquota de 18% (dezoito por cento) considerando a impossibilidade de detectar se o destinatário é ou não contribuinte do imposto inscrito no Estado de destino*”.

Apesar de a Autuada ter questionado a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento) para essas operações (com CFOP 6102), ela não indicou, objetivamente, nenhum destinatário (de saída desacobertada) que fosse contribuinte do ICMS sediado em outro estado, que justificasse a adoção da alíquota interestadual.

Assim, corretamente agiu a Fiscalização em aplicar a alíquota interna (18%) para as referidas operações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, respectivamente, esta última majorada em 50% (cinquenta por cento), em relação aos fatos ocorridos no período de 01/01/08 a 01/07/08, com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em face da constatação de reincidência.

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 desacobertada 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:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte.

(...)

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

A reincidência relativa ao período de 01/01/08 a 01/07/08 está lastreada na autuação lavrada em 01/07/03 - DAF nº 04.000323943-76 (fls. 14), que envolvia a mesma penalidade (art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75).

Ao contrário do alegado pela Autuada, a redução prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, não se aplica ao presente caso, pois as saídas desacobertadas foram apuradas por meio da apreensão de arquivos eletrônicos, vale

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dizer, a infração imputada à Autuada não se baseou exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte.

Ressalte-se que a exigência do ICMS, nos moldes apurados (fora do sistema de apuração do Simples Nacional), está respaldada no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06.

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal.

A Autuada questiona o fato de a Fiscalização não ter compensado o ICMS destacado em suas notas fiscais de entrada.

No entanto, a concessão dos créditos pelas entradas mostra-se inaplicável ao presente caso, pois não houve exclusão da empresa do regime do Simples Nacional.

Caso a Fiscalização venha a promover a exclusão retroativa da Autuada do regime do Simples Nacional, deverá efetuar, na oportunidade, a recomposição da conta gráfica, reconstituindo os débitos e imputando os créditos vinculados às aquisições de mercadorias (nesse caso, haverá a dedução, também, dos valores exigidos neste PTA).

As questões de cunho constitucional levantadas pelas Impugnantes (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, I do RPTA, “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”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Da Sujeição Passiva

A Fiscalização inseriu a empresa PGM Sistemas Ltda no polo passivo da obrigação tributária, com fulcro no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75, em razão das conclusões exaradas nos Relatórios Técnicos nºs 001/13 e 002/13 (fls. 22/63 e 64/66),

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 atuada.

Constam, em tais relatórios técnicos, as seguintes conclusões:

“Como conclusão final pode-se afirmar que a empresa desenvolvedora apresentou módulo para vendas sem a emissão de documento fiscal sendo tal módulo parte integrante do Sistema GILPDV” (fl. 63)

“Conforme demonstrado neste relatório, pode-se concluir que a empresa desenvolvedora comercializa um sistema que permite aos seus clientes:

- Manter controle paralelo das operações
- Ajustar o estoque sem documento fiscal que comprove a operação
- Mascarar a real natureza das operações” (fls. 66)

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 da obrigação tributária, também embasaram o Processo Administrativo ECF nº 001/13, 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 001/13 retromencionado foi objeto de impugnação por ela interposta (Doc. 06 - fls. 4.942/4.998), 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 solicitou à Fiscalização, após ter vista do resultado do interlocutório, que se manifestasse sobre os efeitos das conclusões do Parecer Administrativo nº 001/13 (fls. 5.000/5.016) em relação a responsabilidade tributária atribuída à empresa PGM Sistemas Ltda.

Atendendo à solicitação, a Fiscalização assim se pronunciou (fls. 5.121/5.122):

“... No despacho interlocutório a d. assessoria solicita a manifestação da fiscalização sobre ‘os efeitos das conclusões do Parecer Administrativo nº 001/2013, já citado. Tais conclusões reproduzimos abaixo:

“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 do CNPJ, o que possibilita ao usuário utilizar este recurso para cadastrar empresa fictícia e nela registrar operações paralelas. 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 mostra 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 o troco. Restou provado, portanto, que o sistema possui funcionalidades que prejudicam o controle fiscal” (fls. 5015).

A conclusão acima basicamente repete as anomalias citadas nos Laudos Técnicos que sustentaram a imposição de sujeição passiva à PGM Sistemas. Apenas um tópico não corresponde com os laudos, e na conclusão acima está assim descrito:

“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 mostra 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 o troco.”

Neste tópico faz-se referência às saídas de caixa – numerário, dinheiro, valores – fato não abordado na autuação. A autuação versa sobre saídas desacobertadas de documento fiscal, apuradas com base nos registros magnéticos gerados pelo software desenvolvido pela PGM Sistemas. Acompanha a autuação o “Passo a Passo para Entender as Planilhas” (doc. de fls. 19 e 20) onde a fiscalização pretendeu explicitar a forma como apurou as saídas de mercadorias apontadas como desacobertadas de documento fiscal.

Entendemos como suficientes os Laudos Técnicos citados anteriormente para embasar a sujeição passiva e a conclusão acima veio a reafirmar tal embasamento...”

Verifica-se, portanto, que a Fiscalização ratificou o seu entendimento quanto à sujeição passiva da Coobrigada, por entender que as conclusões do Parecer Administrativo nº 001/13 são as mesmas citadas nos Relatórios Técnicos nºs 001/13 e 002/13 (fls. 22/63 e 64/66), que sustentaram a imposição de sujeição passiva à “PGM Sistemas”.

A Coobrigada, porém, insiste que improcede totalmente a afirmação de que o *software* por ela desenvolvido contribuiu para a prática delitiva apontada pela Fiscalização na presente autuação.

Analisando-se os argumentos das partes, verifica-se assistir razão à Fiscalização, pelos motivos a seguir expostos.

Cabe destacar, inicialmente que, segundo o Acórdão nº 20.464/14/2ª, no qual foi analisada idêntica sujeição passiva, o Processo Administrativo ECF nº 001/13 teve decisão final exarada pelo Superintendente de Fiscalização no recurso interposto pela Coobrigada, nos seguintes termos:

“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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e o Sistema de Gestão ou de Retaguarda 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 buscava 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).

Convém relembrar, 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 Autuada, constatou que o Contribuinte utilizava, para emissão de cupons fiscais e notas fiscais em seu estabelecimento, *software* (aplicativo) denominado de “Sistema GIL” que permite ao usuário o controle das vendas não acobertadas por documento fiscal.

Tal aplicativo permitia a criação de dois arquivos de registro de saídas denominados de “Empresa 1” e “Empresa 101”. No primeiro arquivo constam as saídas regularmente acobertadas e no segundo – “Empresa 101” foram registradas as vendas desacobertadas de documento fiscal.

Restou patente, portanto, que a Autuada utilizava-se do sistema gerencial (Sistema Gil), fornecido pela Coobrigada, que lhe permitia controlar as vendas realizadas com cobertura fiscal, bem como aquelas efetuadas sem cobertura fiscal, por meio dos arquivos “Empresa 01” e “Empresa 101”, respectivamente.

Em outro giro, conforme se depreende da conclusão exarada no Relatório Final Conclusivo – Processo Administrativo ECF nº 001/13 (fls. 5.000/5.016) e na decisão relativa ao Recurso 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 Autuada, que possibilitou a prática explícita de “caixa dois”, procedimento caracterizado pelo registro de operações de vendas sem emissão de documento fiscal.

O Laudo Pericial apresentado, elaborado com extrema competência e técnica, ratifica todo o exposto, pois trouxe aos autos argumentação técnica que confere robustez ao presente lançamento, especialmente quanto à inclusão da empresa PGM Sistemas Ltda. no polo passivo da obrigação tributária.

Essa conclusão baseia-se, especialmente, nas respostas aos quesitos propostos por esta Câmara de Julgamento e nos testes práticos realizados pelo Perito Oficial, cujas explicações encontram-se a seguir reproduzidas, afastando quaisquer dúvidas quanto à matéria objeto da perícia.

Dos Testes Práticos Realizados pelo Perito Oficial (Transcrição Literal):

Após a detida leitura do processo (incluindo as argumentações e os laudos técnicos que as partes fizeram apensar), o preparo da infraestrutura necessária e a instalação dos sistemas, foram efetuados os estudos a seguir detalhados, com vistas ao esclarecimento das dúvidas e a apuração das divergências averiguadas pela instância julgadora:

5.1) Foi montado microcomputador, conectado a Emissor de Cupom Fiscal / Impressora Fiscal - ECF-IF, Modelo Bematech - MP 2100, no qual foram instaladas as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aplicações “Gil PDV” e “Sistema Gil”, em versão vigente à época da apreensão. Na reunião com o assistente de perito indicado pela impugnada, este demonstrou que tal conjunto reproduz de forma idêntica as possibilidades técnicas e operacionais da estação de trabalho (“Caixa”) utilizada no estabelecimento comercial.

5.2) Observou-se que os recursos informacionais dos aplicativos são gerenciados pelo sistema operacional “Windows”, que foram desenvolvidos em linguagem de programação “Delphi” e utilizam o SGBD “Firebird”.

5.3) Foram inspecionadas as aplicações “Gil PDV” (“Frente de Caixa” ou “PAF-ECF”, conforme a legislação) e “Sistema Gil” (“Software de Retaguarda” ou “Sistema de Gestão”, segundo o desenvolvedor), mediante execução dos testes concretos, a seguir descritos:

5.3.1) Inicialização do “ponto de venda” com ativação da “Empresa 1”, tendo sido utilizada a senha padrão do usuário cadastrado como n° “5” (“Imagem 7”):

Imagem 7



5.3.2) Ocorreu a carga automática da tela inicial, destinada às manutenções do sistema e à emissão regular de cupons fiscais. Foi pressionado o botão “Menu” para consulta aos cadastros (“Imagem 8”):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Imagem 8



5.3.3) No “ger” de entrada de dados (em destaque), o sistema permite, e foi solicitado, o acesso ao “Software de retaguarda”, por digitação da palavra “gil” [Enter]. (“Imagem 9”):

Imagem 9



5.3.4) No “Sistema Gil” e com a “Empresa 1” ativa, foi acessada a opção “Cadastros” (“Imagem 10”):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Imagem 10



5.3.5) Ato contínuo, acessou-se o item de menu “10 - Empresas”, no qual se encontravam cadastradas quatro empresas, quais sejam (vide “Imagem 11”):

| Código | Razão social | Nome de Fantasia | IE | CNPJ | Endereço |
|-------------|--------------|-------------------|------------------|--------------------|---------------------------------|
| Empresa 1 | Rei de Paus | Rei de Paus | 702.781.206-0099 | 41.813.684/0001-28 | Av. Segismundo Pereira, nº 1705 |
| Empresa 101 | Rei de Paus | ** Rei de Paus ** | 702.781.206-0099 | 41.813.684/0001-28 | Av. Segismundo Pereira, nº 1705 |
| Empresa 2 | JP Madeiras | NÃO USAR | 702.315.002-0078 | 07.010.816/0001-34 | Av. Segismundo Pereira, nº 1730 |
| Empresa 102 | JP Madeiras | ** NÃO USAR ** | 702.315.002-0079 | 07.010.816/0001-35 | Av. Segismundo Pereira, nº 1730 |

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Imagem 11

The image displays four screenshots of a software interface for company registration, arranged in a 2x2 grid. Each screenshot shows a form for a company's details. The top-left screenshot shows a company with 'Código Empresa' 1 and 'Nome Fantasia' 'REI DE PAUS'. The top-right screenshot shows a company with 'Código Empresa' 2 and 'Nome Fantasia' '** NAO USAR **'. The bottom-left screenshot shows a company with 'Código Empresa' 101 and 'Nome Fantasia' '** REI DE PAUS **'. The bottom-right screenshot shows a company with 'Código Empresa' 102 and 'Nome Fantasia' '** NAO USAR **'. All screenshots show the same address: 'AV. SEGISMUNDO PEREIRA, 1705' in 'SANTA MONICA', 'UBERLANDIA', 'MG', '38408-170'. The screenshots illustrate that the same company information is being stored under different company codes and names.

Observa-se pela IE, CNPJ e Endereço, que têm o cadastro duplicado, diferenciado apenas pelo código da empresa (“1” e “101” ou “2” e “102”) e nome de fantasia (com ou sem asteriscos). O *backup* contendo tanto as informações cadastrais como as relativas ao movimento comercial de todas elas, foi apreendido no âmbito da “Empresa 1”. Testou-se a inclusão aleatória de outras empresas (“3”, “103”, “104”, “9”, “129”), sendo constatado que todas são possíveis, inexistindo de fato qualquer mecanismo de validação, tanto para uma sequência padronizada de códigos quanto para a repetição dos dados inseridos.

5.3.6) Retornando ao PAF-ECF - “Gil PDV” (“Imagem 8” – Item “5.3.2”), procedeu-se a operações de venda, mediante emissão de cupons fiscais das quatro empresas, na mesma estação de trabalho, conforme exemplos demonstrados na “Imagem 12”, abaixo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Imagem 12

EMPRESA 1

SEFAZ MG
Rua da Bahia, 1816 7º Andar
Belo Horizonte - MG
CNPJ: 18.715.615/0001-60
IE: 11111111111111111111
11/08/2015 10:05:18 CCF:000026 COD:000082

CUPOM FISCAL

| ITEM | CODIGO | DESCRICAO | QTD | UN | VL UNIT (R\$) | ST | VL ITEM (R\$) |
|--|--------|------------------------------|-----|----|---------------|----|---------------|
| 001 | 1659 | PORTA DURACON UNDERLINE SE05 | | | | | |
| | 9999 | X 100,00 | | F1 | | | 999,900,00 |
| TOTAL R\$ | | | | | | | 999.900,00 |
| Dinheiro | | | | | | | 999.900,00 |
| CLIENTE... CONSUMIDOR | | | | | | | . 000001 |
| Vend. Wilton | | | | | | | |
| fdc543d15fa19427e68de616d1d697c5 | | | | | | | |
| MINAS LEGAL: 4181368411082015999900 | | | | | | | |
| L6AENFJV NKCMP6RL FQJ@PKAR L6AEFDIR HF5FATFC0I6S | | | | | | | |
| BEMATECH MP-2100 TH FI ECF-IF | | | | | | | |
| VERSAO:01.01.01 ECF:001 LJ:0001 | | | | | | | |
| QQQQQQQQETIQQPEDU 11/08/2015 10:05:51 | | | | | | | |
| FAB:BE051375610000176577 | | | | | | | ER |

EMPRESA 101

SEFAZ MG
Rua da Bahia, 1816 7º Andar
Belo Horizonte - MG
CNPJ: 18.715.615/0001-60
IE: 11111111111111111111
11/08/2015 10:08:07 CCF:000027 COD:000083

CUPOM FISCAL

| ITEM | CODIGO | DESCRICAO | QTD | UN | VL UNIT (R\$) | ST | VL ITEM (R\$) |
|--|--------|---------------------------------------|-----|----|---------------|----|---------------|
| 001 | 259 | LIXA PARA MASSA 120 F1 | | | | | 0,70 |
| 002 | 520 | PARAFUSO FRANCES 3/8 5 1/2 50x1,00 F1 | | | | | 50,00 |
| 003 | 332 | TRAVA INAB TETRA-BI CA 33x81,20 F1 | | | | | 2679,60 |
| TOTAL R\$ | | | | | | | 2.730,30 |
| Dinheiro | | | | | | | 2.730,30 |
| CLIENTE... CONSUMIDOR | | | | | | | . 000001 |
| Vend. Anselmo | | | | | | | |
| fdc543d15fa19427e68de616d1d697c5 | | | | | | | |
| MINAS LEGAL: 41813684110820152730 | | | | | | | |
| NAB1P9DN KFEQDFKP VN9+R0BV NABIH6CG EA7J8A8GJETT | | | | | | | |
| BEMATECH MP-2100 TH FI ECF-IF | | | | | | | |
| VERSAO:01.01.01 ECF:001 LJ:0001 | | | | | | | |
| QQQQQQQQETIEDERWU 11/08/2015 10:09:10 | | | | | | | |
| FAB:BE051375610000176577 | | | | | | | ER |

EMPRESA 2

SEFAZ MG
Rua da Bahia, 1816 7º Andar
Belo Horizonte - MG
CNPJ: 18.715.615/0001-60
IE: 11111111111111111111
11/08/2015 10:11:32 CCF:000028 COD:000084

CUPOM FISCAL

| ITEM | CODIGO | DESCRICAO | QTD | UN | VL UNIT (R\$) | ST | VL ITEM (R\$) |
|---|--------|--------------------------------------|-----|---------|---------------|----|---------------|
| 001 | 295 | CHAVES CORNETA - FILIPS 1/4 4 | | | | | |
| | 55 | X 6,00 | | T18,00% | | | 330,00 |
| 002 | 164 | DOBRADICA PAGE CR 100x8,90 T18,00% | | | | | 890,00 |
| 003 | 260 | LIXA PARA MASSA 180 10x0,70 T18,00% | | | | | 7,00 |
| 004 | 540 | PARAFUSO FRANCES 1/4 2 1/2 1 T18,00% | | | | | 0,40 |
| TOTAL R\$ | | | | | | | 1.227,40 |
| Dinheiro | | | | | | | 1.227,40 |
| CLIENTE... CONSUMIDOR | | | | | | | . 000001 |
| Vend. Anselmo | | | | | | | |
| fdc543d15fa19427e68de616d1d697c5 | | | | | | | |
| MINAS LEGAL: 07010818110820151227 | | | | | | | |
| R89LD6LT R9FNE7QD UJGPM9Y K89LG2KM L48G92EF19BL | | | | | | | |
| BEMATECH MP-2100 TH FI ECF-IF | | | | | | | |
| VERSAO:01.01.01 ECF:001 LJ:0001 | | | | | | | |
| QQQQQQQQETITQYQYU 11/08/2015 10:12:18 | | | | | | | |
| FAB:BE051375610000176577 | | | | | | | ER |

EMPRESA 102

SEFAZ MG
Rua da Bahia, 1816 7º Andar
Belo Horizonte - MG
CNPJ: 18.715.615/0001-60
IE: 11111111111111111111
11/08/2015 10:13:23 CCF:000029 COD:000085

CUPOM FISCAL

| ITEM | CODIGO | DESCRICAO | QTD | UN | VL UNIT (R\$) | ST | VL ITEM (R\$) |
|--|--------|--------------------------------------|-----|---------|---------------|----|---------------|
| 001 | 187 | PUXADOR FRANCE D7MD6 33x1,30 T18,00% | | | | | 42,90 |
| 002 | 10 | FECHADURA STAM TETRA AUXILIAR | | | | | |
| | 10 | X 29,30 | | T18,00% | | | 293,00 |
| 003 | 291 | CHAVES CORNETA - FENDA 1/8 1. | | | | | |
| | 100 | X 3,65 | | T18,00% | | | 365,00 |
| TOTAL R\$ | | | | | | | 700,90 |
| Dinheiro | | | | | | | 700,90 |
| CLIENTE... CONSUMIDOR | | | | | | | . 000001 |
| Vend. Anselmo | | | | | | | |
| fdc543d15fa19427e68de616d1d697c5 | | | | | | | |
| MINAS LEGAL: 0701081811082015700 | | | | | | | |
| P5NSQ8DS HIQXG8NN &GPITJN8 P5NS13CL BDJQB3BET6DF | | | | | | | |
| BEMATECH MP-2100 TH FI ECF-IF | | | | | | | |
| VERSAO:01.01.01 ECF:001 LJ:0001 | | | | | | | |
| QQQQQQQQETITTYWTU 11/08/2015 10:14:34 | | | | | | | |
| FAB:BE051375610000176577 | | | | | | | ER |

Tal possibilidade contraria frontalmente as especificações de requisitos para desenvolvedores de PAF-ECF. O sistema não poderia permitir a configuração de ECF pelo usuário ou qualquer outra pessoa não credenciada, como forma de garantir a instalação de equipamento autorizado. Nesse caso concreto, foi utilizada uma impressora fiscal não autorizada para o contribuinte, sem qualquer bloqueio, foi liberada a emissão de cupom fiscal em nome de empresas diferentes, no mesmo “Caixa” (que é local), para quatro estabelecimentos que se supõem diferentes e fisicamente separados.

Essa avaliação demonstrou grave anomalia, não tendo sido constatado qualquer tipo de vedação ou segurança, tendentes ao cumprimento da legislação, referente à exigência de funcionamento do PAF-ECF apenas com equipamento autorizado pela SEF/MG. Vide “Especificação de requisitos nacional”, aprovada pelos Atos COTEPE 06/2008 – Requisito XXII e 09/2013: Requisito XXIV, abaixo transcritos:

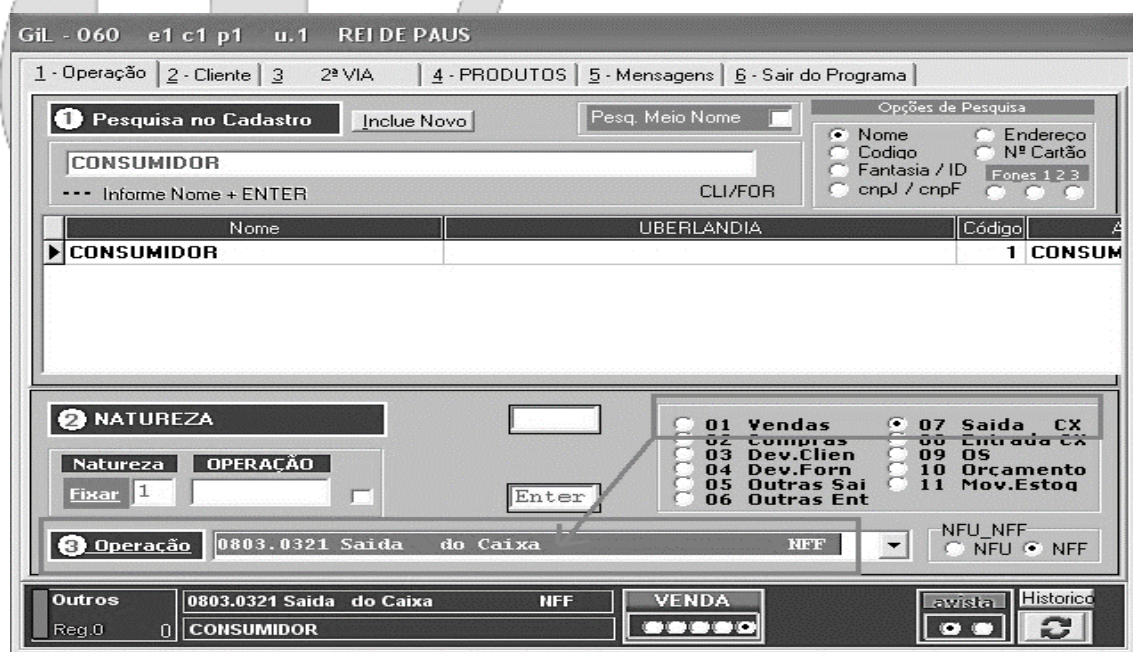
CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

| | | |
|---|---|--|
| Ato Cotepe 06/2008 -Requisito XXII e Ato Cotepe 09/2013 -Requisito XXIV | 1 | O PAF-ECF deve garantir que será utilizado com ECF cujo pedido de autorização de uso tenha cumprido a legislação da unidade da federação de jurisdição do usuário do equipamento, adotando, no mínimo, as seguintes rotinas: |
| | 2 | Não possuir menus de configuração que possibilitem a desativação do ECF; |
| | 3 | Não possuir tela que possibilite configurar o ECF a ser utilizado, exceto quanto à porta de comunicação serial; |
| | 4 | Ao ser inicializado, ao viabilizar o acesso à tela de registro de venda e ao enviar ao ECF comando para abertura de documento fiscal, comparar o número de fabricação do ECF conectado neste momento com os números de fabricação dos ECFs autorizados para uso fiscal no estabelecimento, cadastrados em arquivo auxiliar criptografado, que somente poderá ser acessível ao estabelecimento usuário no caso de PAF-ECF exclusivo-próprio, observando-se que o cadastro de ECFs autorizados no arquivo auxiliar deve ser realizado exclusivamente pela empresa desenvolvedora do PAF; |

5.3.7) Ainda operando no *software* de retaguarda (“Sistema Gil), efetivou-se nova bateria de testes, desta feita atentos à potencial alternativa, e conjecturada facilidade, para emissão de cupons não fiscais. O acesso inicial se dá pela opção “60: LANÇ/NOT” (vide destaque na “Imagem 10”).

Consoante o relato já apresentado na resposta aos quesitos “2” e “3” do CC/MG, a função “07 Saída CX”, combinada com a operação “0803.0321 Saída do Caixa”, permite emitir e imprimir pedido/comanda em leiaute confundível com o de um cupom fiscal, por intermédio de equipamento não autorizado

Imagem 13



Tal operação de venda é possibilitada pela sequência de passos destacada na “Imagem 14”, a seguir:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Imagem 14



- 1) Seleção da aba “1 - Operação”;
- 2) Digitação de código do(s) produto(s) relacionado(s) na operação;
- 3) Inclusão dos itens no *grid*, com descrição, quantidade, valores unitário e total; e
- 4) Com o pressionamento da tecla “F9”, será ‘aberta janela’ para conclusão, requerendo informar “Vendedor”, “Controle” e confirmar [ENTER]. Assim pode ser encerrada a operação e emitido o cupom não fiscal (“Imagem 15”):

Imagem 15

```

-----
19/8/2015 15:49:08  vend..wilton  Nro..000001
-----
      Saída do Caixa
NAO VALE COMO CUPOM FISCAL
-----
Cliente.. CONSUMIDOR           1
Endereco.
-----
Codigo      Produto              QTD Unitario   Total
-----
  225 MADEIRITE COLA BRANC    1    29,00    29,00
  408 CANTONEIRA 10 X 12      1     1,95     1,95
-----
                                TOTAL.....    30,95
-----
items  Condiçao  Valor Pago      ,00
00002  AVISTA    TROCO.....    0,00
-----
    
```

Pela relevância desse teste na elucidação do ‘cerne’ da lide, é apropriado esclarecer que durante toda a operação estiveram ativas as duas aplicações (“Gil PDV” e “Sistema Gil”), sendo possível operar em uma ou outra, emitindo-se cupons fiscais ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não fiscais e direcionando para impressora autorizada ou não, com a simples alternância das telas, pelas teclas “ALT+TAB” (ou outro modo de revezamento).

Ainda reportando à essência dos questionamentos que motivaram a realização dessa perícia, cumpre ressaltar que foi constatada a existência de outro tipo de recurso não permitido na legislação e até então não relatado (em todo o processo). O “Sistema Gil”, durante o já referenciado uso da função “07 Saída CX” com a operação “0803.0321 Saída do Caixa”, permite alterar a empresa para a qual será destinada a operação. Esta deveria estar inviolavelmente vinculada ao estabelecimento que a está praticando, bem como ao qual deve pertencer o “Ponto de Venda/Caixa” e estar autorizado o ECF. Todavia, existe um ‘atalho’ oculto, descoberto por ‘tentativa e erro’ durante os testes, composto pela associação das teclas “ALT+F11”, que faz disponibilizar ‘janela’ com *input* para escolha e seleção da “EMPRESA para LANÇAMENTO”. Assim, além de possibilitar a emissão de cupom não fiscal, o sistema permite destinar a saída a qualquer das empresas cadastradas. A operação realizada nas dependências de determinado estabelecimento e registradas em seu “Ponto de Venda” só pode ser adicionada ao próprio movimento, que se supõe, será oferecido à tributação.

A título de demonstração, estão evidenciadas na “Imagem 16”, as alterações ocorridas na tela de saídas do “Sistema Gil”, com o pressionamento das mencionadas teclas:

- 1) Ativação de ‘janela’ que possibilita a alternância da empresa à qual será imputada a saída, mediante digitação do código respectivo;
- 2) Mudança de “e1” para “e102” indicando a intercalação. Acentue-se que a possibilidade contempla tanto as empresas exemplificadas (“2” e “101”, *in casu*), quanto as demais que possam estar cadastradas.

Imagem 16

The screenshot shows the 'Sistema Gil' interface. At the top, it displays 'GiL - 060 e101c1p1 ** REI DE PAUS **'. Below this are menu options: 1 - Operação, 2 - Cliente, 3 - 2ª VIA, 4 - PRODUTOS, 5 - Mensagens, 6 - Sair do Programa. The main window is titled 'VENDAS' and contains several fields for 'NossoCod', 'Cód.Orig.', and 'Cód.Barra'. There are also fields for 'D. Tpc', 'D. Sol', 'D. Cas', 'Juros', 'Tot. Perc%', 'NovPcVend.', 'Desconto Máximo', and 'Pq. Mínimo'. A 'Multi-Empresa' window is open, showing a search for 'EMPRESA' with a list of codes including '1' and '101'. Below the main window is a table with columns: Cód, Descrição, QTD, Unitário, and Total. The table contains two rows: '225 MADEIRITE COLA BRANCA 17MM' and '408 CANTONEIRA 10 X 12'. At the bottom, there are fields for 'Outros Vend..0', '5102.0200 Venda Dentro Estado NFF', 'Reg.0', 'CONSUMIDOR', and 'VENDA'.

| Cód | Descrição | QTD | Unitário | Total |
|-----|----------------------------|-----|----------|-------|
| 225 | MADEIRITE COLA BRANCA 17MM | 1 | 29,00 | 29,00 |
| 408 | CANTONEIRA 10 X 12 | 1 | 1,95 | 1,95 |

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Deve ser levado em consideração que é proveitoso e habitual nas áreas de desenvolvimento, o expediente associar teclas, atribuindo-lhes funções aceleradoras de acesso às funcionalidades dos sistemas. De tal sorte, foi realizada busca por informação ou orientação que indique com transparência a utilização de “ALT+F11” para finalidade a que se destina. Mas, não foi encontrada qualquer referência nas abas “Mensagens” (“Imagem 16 – 3”), “Novidades”, “Ajuda” e sequer nos arquivos habitualmente consagrados a instruções operacionais. Dentre estes foram encontrados e pesquisados: “Leiname.txt”, “ManualSistemaGiLPDV.doc”, “News.txt” e “Perguntas sobre ECF.txt”.

Definida a “EMPRESA para LANÇAMENTO” e comandada a conclusão (“Imagem 14 – 4”), ocorre o encerramento da operação, sendo possível a observar e conferir as situações listadas em seguida (“Imagem 17”):

- 1) Sumarização e fixação do valor total dos produtos que constarão do documento (“Fim da NOTA”);
- 2) Verificação de que realmente houve alternância da empresa, de “1 - Rei de Paus” para “101 - ** Rei de Paus **”;
- 3) Percepção de que por algum motivo, ainda que apenas realçar, o sistema reforça o código “101” na parte inferior da tela.
- 4) Atribuição digitada (não sequencial) de “Número” e “Série” para a “Nota” (fiscal ou não).

Imagem 17

GiL - 060 e101c1p1 ** REI DE PAUS **

FIM da NOTA

| | |
|----------------------|--------------|
| Valor dos produtos | 30,95 |
| Valor do IPI | .00 |
| Valor Icms ST | 0 .00 |
| Outros | 0 0 0 |
| Frete Emitente CIF | .00 |
| Seguro | .00 |
| Desconto / Acréscimo | .00 |
| Impostos Retidos.... | .00 |
| Valor Nota | 30,95 |
| Vlr. Recebido | 0 |
| Troco | 0.00 |

Nº da Nota Série
Nº 1 0

Dinheiro Fpgt ? 1

0 X Desiste OK

Data Emissão 19/08/2015

Resumo de Alguns Valores

| | |
|-----------------|--------------|
| Icms..... | 0,00 |
| Iss..... | 0,00 |
| Comissão... R\$ | 0,00 0,000 % |

Normal Compl. Ajuste

0001 Dinheiro
0002 Cartão
0003 Cheque Pré
0004 Boleta
0005 Carteira
0006 Aprazo....
0007 Juros Rec.
0008 Pagto.Juros
0010 Sançãa

Vai Imprimir :
 Lib 3

101

Lançando uma NFE
<-- Digite Enter p/ Lançar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, é possível gerar e emitir o documento sem natureza fiscal, podendo ser direcionado para a impressão em papel ou *spool*, ou seja, gravação em arquivo de padrão texto, formatado à semelhança de um cupom (“Imagem 18”).

Imagem 18

```
-----
19/8/2015 15:49:08  vend..wilton  Nro..000001
-----
Saída do Caixa
NAO VALE COMO CUPOM FISCAL
-----
Codigo          Produto          QTD Unitario    Total
-----
  225 MADEIRITE COLA BRANC    1    29,00    29,00
  408 CANTONEIRA 10 X 12      1     1,95     1,95
-----
TOTAL.....          30,95
-----
items  Condiçao  Valor Pago    ,00
00002  AVISTA    TROCO.....    0,00
-----
```

Esses arquivos são salvos em subpasta do ambiente onde esteja instalado o sistema, no caminho (*path*): “c:\gil\notas” ou “c:\gil\spool”. A atribuição de ‘nome’ é automática, composta pelas letras “nt” e o número eventualmente outorgado à “Nota” (“Imagem 17 – 4”). A ‘extensão’ é sequencial e aparentemente sem significação especial (“.000”, “.001”, “.002”). No exemplo acima: “nt000001.000”.

Ainda analisando as possibilidades, foi testado se o pressionamento do consórcio de teclas “ALT+F11” funcionaria também, e no mesmo sentido, diante da tela principal do “Sistema Gil”. Constatou-se que é ativada uma ‘janela’ com a mesma funcionalidade de escolha de “Empresa para Trabalho” (Imagem 18). Isto é plenamente admissível, se utilizado como função empresarial para gerenciamento manutenção de cadastros das empresas. Mas em nenhuma hipótese poderia conter alternativa de atribuir saídas a qualquer uma, a partir do “ponto de venda” exclusivo de uma delas.

Imagem 18



5.3.8) Neste ponto foi encerrada a análise do modo interativo e iniciado o exame da “estrutura de dados”, que é mantida em um arquivo único denominado “GILBANCO.GDB”, gerenciado por meio do SGBD “*FireBird*”, já mencionado no item “5.2”. A Coobrigada afirma no processo, que adota “medidas acautelatórias e protetivas, níveis de segurança e bloqueios”, no entanto, exceto pela senha dos usuários (caixas e gerente) requerida na inicialização, não foi detectado qualquer dispositivo assecuratório de integridade. O banco não é protegido por senha, contando apenas com a *password* padrão do SGBD (“*masterkey*”), de domínio público. A base de dados pôde ser editada empregando-se o conhecido utilitário “*IbExpert*” e violada sem obstáculos, com exclusões dos registros relativos às supostas vendas, antes inseridos.

Constatou-se também a inexistência proteção quanto ao vínculo do banco com os sistemas. Simulou-se um cenário no qual, ao iniciar os trabalhos foi duplicado o arquivo “GILBANCO.GDB”. Utilizando tanto o programa “Gil PDV” como “Sistema Gil”, conectados a uma das cópias, realizou-se diversas operações, tanto de natureza fiscal como paralela, destinadas às empresas “1” e “101”. Ato contínuo, as bases de dados foram trocadas, incluindo a inicial, na qual não fora promovida inclusão de saídas, sendo que os sistemas a admitiram sem qualquer erro ou advertência. Atente-se para o fato de que teria sido possível ao usuário, concomitantemente, retirar o ECF autorizado e configurar outro não pertencente ao estabelecimento. Tais atitudes combinadas possibilitam a criação/manutenção de “Caixa 2” e, conseqüentemente, a supressão de tributos devidos, tanto diante da emissão de cupom sem valor fiscal (que não será informado à fazenda pública), quanto da emissão de cupom fiscal (mas, que poderá ser direcionado a PDV não autorizado para o estabelecimento e excluído do banco de dados).

Assim, diante das constatações extraídas dos testes práticos acima descritos, **a presente decisão ratifica integralmente as conclusões do I. Perito Oficial**, apresentadas no tópico nº 06 de seu Laudo, *verbis*:

Conclusão do Laudo Pericial - fls. 5.323/5.324

“... Conclusão:

Levando em conta os aspectos materiais e as circunstâncias jurídicas da autuação, duas questões distinguem-se como as mais significativas e debatidas ao longo do processo. A postura da impugnada diante das mesmas é incisivamente refutada pela impugnante, tornando-as, pois, medulares ao deslinde da controvérsia.

A primeira diz respeito à intenção, se premeditada, de construir e distribuir mecanismos facilitadores de sonegação. Não foi solicitada na perícia, nem seria de boa técnica e tampouco imparcial, a formulação de juízo de valor quanto ao propósito do desenvolvedor. **Descabe, portanto, avaliar se o seu sentimento esteve ou não imbuído má fé, relativamente à comercialização de software fraudulento.** Até porque a legislação tributária vigente não aborda a

intenção, enquanto elemento volitivo, **e sim, o fato concreto de disponibilizar ‘funções, comandos ou outros artifícios facilitadores’:**

CTN – Lei 5.172/1966

Art. 136: Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Lei 6.763/1975

Art. 21 – São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

...

XVI - a pessoa física ou jurídica que desenvolver ou fornecer sistema para escrituração de livros ou emissão de documento fiscal por processamento eletrônico de dados que contenha funções, comandos ou outros artifícios que possam causar prejuízos aos controles fiscais e à Fazenda Pública estadual.

RICMS/MG – Decreto 43.080/2002

Art. 56 - São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e acréscimos legais, inclusive multa por infração para a qual tenham concorrido por ação ou omissão:

...

XVI - a pessoa física ou jurídica que desenvolver ou fornecer sistema para escrituração de livros ou emissão de documento fiscal por processamento eletrônico de dados que contenha funções, comandos ou outros artifícios que possam causar prejuízos aos controles fiscais e à Fazenda Pública estadual.

Quanto ao resultado, **é manifesto que os sistemas são frágeis e favorecem a formação de ‘Caixa 2’, por mais de uma forma ou meio**, já descritos nas respostas aos quesitos e nos testes práticos (itens ‘4’ e ‘5’).

A acusação de que a ‘PGM Sistemas’ vendia softwares facilitadores de sonegação (motivo de alerta para avaliar sua inclusão como coobrigada), na verdade não foi deduzida e decidida durante a ação fiscal, mas, exposta antes, em forma de denúncia ao Ministério Público Federal, e por este, remetida à Secretaria de Estado de Fazenda para apuração (vide Anexo I – fls. 5.321). E, ao final das investigações (apreensão,

análise e autuação) restou comprovada em detalhes e termos. Confirmou-se a facilidade para manutenção de “Caixa 2”, oriunda de fragilidade constatada no sistema, tal qual fora denunciada (**vide resposta ao quesito ‘4’ do CC/MG**).

A segunda questão, núcleo das argumentações que conduziram ao pedido de prova pericial, é a postulação recorrente da impugnante, pelo reconhecimento da inexistência de ‘nexo de causalidade’ entre as irregularidades denunciadas e constatadas nos sistemas e a fraude efetivamente cometida pelo contribuinte, objeto da autuação. Ainda abstendo de avaliar o intento, **é inegável que existe nexo de causalidade entre a delação, a apuração, a fraude e as diversas fragilidades disponíveis nos sistemas.** Podem ser utilizadas isolada ou concomitantemente, efetuando vendas com e sem a emissão de cupom fiscal, que serão ou não devidamente registradas para informação à fazenda pública. Os documentos emitidos em decorrência, podem ou não ser direcionados para impressora fiscal, além de mantidos no banco de dados ou deletados, segundo o interesse e a deliberação do usuário/contribuinte. Em termos regulamentares, não é cabível a comparação estabelecida pela impugnante, sobre possíveis fraudes que possam ser cometidas com a utilização do software ‘Excel’. Isto porque a empresa ‘Microsoft’ não se credenciou junto à Secretaria da Fazenda, obtendo autorização para comercializar formalmente a planilha eletrônica entre os contribuintes ICMS, e subordinando-se, em contrapartida, ao cumprimento da legislação específica, vigente em Minas Gerais (já transcrita ao longo deste relatório).

O mecanismo de sonegação específico deste processo, criação e manutenção de ‘Caixa 2’ a pretexto de se tratar da gestão ‘multi-empresa’, é, inclusive, uniformizado nas dez empresas investigadas e fiscalizadas, em função da mesma denúncia contra o desenvolvedor dos sistemas (conforme ‘Relatório Técnico nº 04/2013’, anexo ao ‘Processo Administrativo ECF 001/2013’). **São improváveis a identidade e a padronização fortuita da fraude** (sistemática, codificação e *modus operandi*) em todos os contribuintes fiscalizados, sem exceção usuários dos *softwares* ‘Gil PDV’ e ‘Sistema Gil’.

Por fim, **é inexplicável** em desenvolvimento de sistemas, especialmente de uso comercial, destinados ao gerenciamento de relevantes interesses administrativo-financeiros e implicações tributárias, **que não se criem validações de campos e**

mecanismos de proteção/bloqueio contra falhas, erros de digitação, possíveis invasões e descumprimento de legislação. E acima de tudo, é inconcebível que um desenvolvedor promova atualização e manutenção nos seus próprios sistemas, por mais de 20 anos, sem perceber seu uso inadequado, com vistas ao cometimento de irregularidades, fraude e manutenção de ‘Caixa 2’.”
(Grifou-se)

Conclui-se, pois, que 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 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 030/04, formulada pelo Sindicato das Empresas de Processamento de Dados do Estado de Minas Gerais (fls. 5.053/5.055), 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.

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 030/04:

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.

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 a 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.

Assim, como já afirmado, corretamente agiu a Fiscalização ao incluir a empresa “PGM Sistemas” no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos arts. 124 do CTN e 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pelas Impugnantes não são capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Relator) que o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

julgava parcialmente procedente para excluir a coobrigada PGM Sistemas Ltda do polo passivo da obrigação tributária. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Revisora). Pela Impugnante, PGM Sistemas Ltda, sustentou oralmente a Dra. Rosiris Paula Cerizze Vogas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além da signatária e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Marco Túlio da Silva e Maria Gabriela Tomich Barbosa.

Sala das Sessões, 25 de fevereiro de 2016.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora designada**

D

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

| | | |
|-------------------|--|-----------------|
| Acórdão: | 22.041/16/1ª | Rito: Ordinário |
| PTA/AI: | 01.000208532-10 | |
| Impugnação: | 40.010135540-42, 40.010135539-68 (Coob.) | |
| Impugnante: | Rei de Paus Madeiras e Transportes Ltda - EPP IE: 702781206.00-99 PGM Sistemas Ltda (Coob.) CNPJ: 04.907793/0001-88 | |
| Proc. S. Passivo: | Rosiris Paula Cerizze Vogas, José Mauro Magalhães/Outro(s) | |
| Origem: | DF/Uberlândia | |

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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 autuação versa sobre saídas de mercadorias 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.

A irregularidade foi apurada mediante análise de documentos extrafiscais e dados digitais apreendidos no estabelecimento autuado em 02/11/12.

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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 não do inciso XII como feito no caso vertente.

Esse é o primeiro ponto: erro de tipificação.

Acrescente-se 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 GILPDV foi aprovado e cadastrado junto à SEF sem qualquer ressalva.

Acrescente-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 GILPDV 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 GILPDV.

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

No fim, o que observa-se 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 à 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 se pode responsabilizar a provedora do *software* neste pormenor.

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

São muitas as questões técnicas trazidas aos autos e percebe-se 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, ainda assim restaria incorreto o lançamento em relação à coobrigada por conta da tipificação que está errada, quando defendo 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, 25 de fevereiro de 2016.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**

CC/MG