

Acórdão: 18.064/07/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010119334-29
Impugnante: Refrigeração Dankine Sze Ltda
Proc. S. Passivo: Vicente Afonso Gomes Jr./Outro(s)
PTA/AI: 01.000153948-49
Inscr. Estadual: 277936373.00-60
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ECF - UTILIZAÇÃO DE PROGRAMA APLICATIVO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. Imputação de que a Autuada utilizou-se de programa aplicativo fiscal para uso em ECF não cadastrado na SEF/MG. Exigência da penalidade prevista no artigo 54, inciso XXVII da Lei 6763/75. No entanto, comprovado nos autos que a Autuada, após intimação do Fisco e antes da lavratura do Auto de Infração, regularizou a situação, cancela-se a exigência fiscal. Infração não caracterizada.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal mediante confronto entre a relação de produtos vendidos obtida no computador da Autuada e os documentos fiscais emitidos no período. Razões de defesa insuficientes para elidir o feito fiscal. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II da Lei 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre constatação de que a Autuada incorreu nas seguintes irregularidades:

- utilizou de programa aplicativo fiscal para uso em ECF não cadastrado junto à DICAT/SAIF, infringindo o artigo 16, Anexo VI do RICMS/02. Exige-se a Multa Isolada prevista no artigo 54, inciso XXVII da Lei 6763/75;
- promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, referente às vendas realizadas no período de outubro de 2004 a maio de 2005 e também em julho de 2005. Irregularidade apurada mediante obtenção, pelo Fisco, no computador da Autuada, de arquivo contendo relação de produtos vendidos. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6763/75 e Multa Isolada do artigo 55, inciso II do mesmo diploma legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 288/310, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 507/516.

DECISÃO

Versa o presente feito sobre as irregularidades já delineadas acima.

Da Preliminar

Preliminarmente a Impugnante pretende a nulidade do Auto de Infração por dupla ausência de AIAF (Auto de Início de Ação Fiscal), ou seja, tanto na apuração referente ao programa aplicativo fiscal, como na apuração das saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Alega ainda, que a intimação lavrada para solicitar a leitura da memória fiscal do ECF não foi assinada pelo representante legal da empresa.

Ressalta que a apreensão de relatório realizada pelo Fisco foi ilegal e arbitrária, pois não foi apresentado nem o AIAF, nem o respectivo mandado judicial.

No entanto, não merecem prosperar as alegações acima.

Inicialmente é de se destacar que o AIAF não é procedimento indispensável ao início da ação fiscal, e no caso foi suprido pela intimação de fls. 12.

O AIAF de fls. 09 foi lavrado posteriormente para solicitar os documentos que ainda não estavam em posse da fiscalização e que eram indispensáveis para a conclusão do trabalho fiscal.

É de se ressaltar que o AI foi formalizado com todas as exigências previstas na legislação. Além disto, depreende-se dos autos que a defesa teve plena convicção das acusações que lhe foram impostas.

Observa-se, ainda, que a Autuada acompanhou todos os procedimentos e assinou todos os documentos que lhe foram apresentados, conforme se verifica às fls. 10/12.

Com relação à não existência de mandado judicial para apreensão de documento no estabelecimento da Autuada, tem-se que os Agentes Fazendários, por competência legal (Lei 6763/75, artigo 201), têm o dever de fiscalizar e não se submetem à prévia notificação e/ou à autorização expressa do fiscalizando para tal, ou mesmo à preexistência de mandado judicial de busca e apreensão (Lei 6763/75, artigo 50).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, também é imperioso observar os ditames do artigo 195 do Código Tributário Nacional, adequado ao caso vertente, e que prevê:

Art. 195 - Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Segundo Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, ed. Saraiva, 6ª edição, fls. 363):

"O comando - do artigo 195 do CTN - não encerra conteúdo de autoritarismo: é uma imposição inafastável do exercício do dever-poder que a lei atribui aos agentes da Administração Tributária, e se reflete num desdobramento do princípio da supremacia do interesse público ao do particular. Não pode, portanto, sofrer embaraços ou enfrentar obstáculos que não os próprios limites, cravados na Constituição, no catálogo dos direitos e garantias individuais."

Acrescenta-se que o *caput* e o parágrafo único do artigo 204 do RICMS/02 estabelecem a exigência de mandado judicial para busca e apreensão apenas para os casos em que a documentação não esteja em dependências de estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional, ou quando o estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional for utilizado, também, como moradia, situações que não ocorrem na apreensão em tela.

Assim, afasta-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Com relação à irregularidade referente ao programa aplicativo, alega a Autuada que regularizou a situação no lapso de tempo entre a visita fiscal e a lavratura do presente AI.

Questiona a aplicação da Portaria 18/2005 para exigir obrigação tributária acessória, uma vez ser instrumento ineficaz para tal, bem como viola o princípio da estrita legalidade.

Solicita o cancelamento ou redução da Multa Isolada aplicada.

Ainda com relação a esta penalidade, alega ser ela ilegal e inconstitucional, por ferir os princípios do não-confisco e da proporcionalidade.

Com relação à irregularidade referente às saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, a Autuada alega que as notas fiscais que acobertaram as operações mercantis contidas no relatório obtido pelo Fisco foram juntadas pelo próprio fiscal e as demais foram juntadas com a impugnação. Alega

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ainda, que recolhe o ICMS pelas entradas, e, portanto, não deve nenhum imposto pelas saídas de mercadorias.

Sustenta que o percentual da Multa Isolada aplicada deveria ser de 20% e não de 40%, tendo em vista o disposto nas alíneas “a” e “b” do inciso II do artigo 55 da Lei 6763/75.

Ainda com relação à referida penalidade, aduz que deveria ser aplicado o disposto no § 2º do artigo 55 da Lei 6763/75, introduzido pela Lei 15.956/05, aplicando então o percentual de 15%.

Por fim, questiona a aplicação da Taxa Selic para atualizar os valores do crédito tributário.

Inicialmente, é de se salientar, que com relação às arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade, não compete a este órgão julgador avaliar, por força do artigo 88, inciso I da CLTA/MG, “*in verbis*”:

Art. 88 - Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo;

A defesa da saída de mercadorias desacobertas não merece acolhida, pois as notas fiscais relacionadas pela Autuada ou não se referem àquela mercadoria, ou se trata de nota fiscal de período diferente do período apontado, ficando, portanto caracterizada a saída desacoberta e a correta cobrança de ICMS, MR e MI, nos termos do artigo 110 da CLTA/MG:

Art. 110 - Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacoberta de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

O fato do contribuinte estar vinculado ao Simples Minas não o desobriga de cumprir as obrigações fiscais, dentre outras a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais para acobertar todas as saídas de mercadorias, conforme determina o artigo 34, inciso VIII, alínea “a” do Anexo X do RICMS/02:

Art. 34 - A modalidade de pagamento prevista neste Anexo não se aplica a:

(...)

VIII - a operação ou prestação:

a - desacoberta de documento fiscal, inclusive quando apurada com base no controle extra fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação da multa isolada em 40% da base de cálculo está de acordo com a legislação, tendo em vista que não se aplica ao presente caso as alíneas “a” e “b” do inciso II do artigo 55 da Lei 6763/75. Também inaplicável ao caso o § 2º do mesmo artigo, uma vez que o valor da multa isolada não ultrapassou o limite de duas vezes e meia o valor do imposto.

Já com relação à irregularidade do programa aplicativo, razão assiste à Autuada.

Verifica-se, pelos documentos acostados aos autos, que o sujeito passivo agiu com presteza no sentido de cumprir o determinado pelo agente fiscalizador, na intimação de fl. 12.

Com efeito, no dia 08 de junho de 2006, foi-lhe determinada a apresentação, junto à repartição fazendária dos seguintes documentos: Comunicado de Alteração nas Condições de Uso de ECF, referente à troca de programa aplicativo e Atestado de Intervenção Técnica em ECF, referente à última intervenção nos ECFs, sob pena de aplicação das penalidades previstas na Lei 6763/75.

O Auto de Infração foi lavrado em 05/09/2006 e, em 23/06/06, conforme se verifica às fls. 322/323, o comando da intimação foi observado, com a devida regularização da situação do equipamento fiscal, ou seja, antes da lavratura do Auto de Infração.

Ora, a simples leitura do termo de intimação afasta a possibilidade de lançamento de multa isolada neste caso. Afinal, se o não acatamento de seus termos geraria a “*aplicação das penalidades previstas na Lei 6763/75*”, seu cumprimento não pode ter os mesmos efeitos.

Portanto, deve ser cancelada a Multa Isolada aplicada, qual seja a prevista no artigo 54, inciso XXVII da Lei 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a penalidade capitulada no artigo 54, XXVII da Lei 6763/75. Vencida, em parte, a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio, que o julgava procedente. Participou do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, a Conselheira Juliana Diniz Quirino.

Sala das Sessões, 31/01/07.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Revisor

Vander Francisco Costa
Relator

vfc/vsf

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 18.064/07/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010119334-29
Impugnante: Refrigeração Dankine Sze Ltda
Proc. S. Passivo: Vicente Afonso Gomes Jr./Outro(s)
PTA/AI: 01.000153948-49
Inscr. Estadual: 277936373.00-60
Origem: DF/Governador Valadares

Voto proferido pela Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Inicialmente vale ressaltar que a divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Exige-se no presente trabalho fiscal (relativamente à primeira irregularidade apontada no AI), Multa Isolada - MI capitulada no art. 54, inciso XXVII da Lei 6763/75, em face da constatação pelo Fisco em **08/06/06** que a Autuada utilizava **programa aplicativo fiscal** para uso em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF **não cadastrado** na Diretoria de Controle Administrativo Tributário da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais - **DICAT/SAIF**, nos termos do art. 16 do Anexo VI do RICMS/02. Mencionado aplicativo estava instalado em computador interligado ao ECF marca Bematech MP-20 FI II, número de série “4708990506342” e possuía o código autenticador **“DF8A2BE7F38C01730C48CD436EB46315”**, o qual não corresponde ao código de qualquer dos aplicativos fiscais cadastrados na DICAT/SAIF.

Oportuno destacar que, no momento da visita realizada no estabelecimento da Autuada o Fisco lavrou, dentre outros, os seguintes documentos:

1 – **“Intimação”** (fls. 12), exigindo da Autuada apresentasse na repartição fazendária de sua circunscrição, no prazo de 72 horas, os seguintes documentos: “Comunicação de Alteração nas Condições de Uso de ECF” modelo 06.07.72 (referente à troca de programa aplicativo) e “Atestado de Intervenção Técnica em Equipamento Emissor de Cupom Fiscal” (referente à última intervenção no ECF).

2 – **“Termo de Autenticação de Arquivos Magnéticos”** (fls. 11), relativo à autenticação de arquivo de microcomputador encontrado no estabelecimento ora autuado. Consta do citado termo que foi gerado o Código MD5 **“DF8A2BE7F38C01730C48CD436EB46315”**. Mencionado documento foi assinado por representante legal do contribuinte, sem qualquer ressalva.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre a utilização de programa aplicativo fiscal em computador interligado a ECF dispõe a legislação tributária mineira:

Art. 16 do Anexo VI, Parte 1, do RICMS/02:

“Art. 16 - No caso de utilização de ECF-IF ou ECF-PDV, o programa aplicativo instalado no computador ou UAP que lhe envia comandos, deverá atender aos requisitos estabelecidos em portaria da SRE.

(...)”

Disciplinando as regras de uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) aplicáveis ao fabricante ou importador, à empresa interventora e ao estabelecimento usuário do equipamento, bem como à empresa desenvolvedora de programa aplicado e ao fabricante de lacre para uso em ECF, foram publicadas as Portarias n.º 3.492 de 23/09/02 (cuja vigência expirou-se em 30/07/05) e Portaria n.º 018 de 29/07/05 (atualmente em vigor).

A Seção I, do Capítulo VI da Portaria 018/2005 dispôs sobre o Cadastramento do Programa Aplicativo e da Empresa Desenvolvedora.

Importante a reprodução dos art. 76 e art. 102, inciso I, alínea “a” desta Portaria.

“Art. 76. A empresa desenvolvedora definida no inciso XV do caput do art. 1º deverá cadastrar-se nos termos do disposto no parágrafo único do art. 16 do Anexo VI do RICMS, mediante requerimento à DICAT/SAIF por meio do formulário Requerimento para Cadastramento de Empresa Desenvolvedora de Programa Aplicativo Fiscal, modelo 06.07.74, individualizado por versão de programa aplicativo e indicando o respectivo responsável técnico.

§ 1º Deverá ser indicado como responsável técnico pelo programa aplicativo fiscal, o titular da firma individual ou um dos sócios majoritários da empresa.

§ 2º Na hipótese de empresa já cadastrada, para o cadastramento de outros programas aplicativos ou de outras versões de programas, a empresa deverá protocolar o requerimento previsto no caput deste artigo na DICAT/SAIF, indicando o número do seu Termo de Cadastramento e Responsabilidade.

§ 3º Em substituição ao formulário previsto no caput deste artigo o requerimento será formulado eletronicamente por meio de função própria disponibilizada no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda na Internet.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 102. A autorização relativa a ECF-PDV ou a ECF-IF interligado a computador somente poderá ser concedida:

I - se o respectivo **programa aplicativo fiscal** definido no inciso XI do art. 1º:

a) estiver **cadastrado na DICAT/SAIF** nos termos do disposto no art. 76;” (gn)

Na peça de defesa apresentada, quanto a esta infração, argumenta a Impugnante que a MI exigida deve ser cancelada uma vez que sanada a irregularidade que lhe deu causa em 23 de junho/2006, ou seja, antes da lavratura do presente Auto de Infração. Adverte, ainda sobre a ineficácia da Portaria n.º 018/2005 e ausência de prova da imputação fiscal.

Entretanto, razão não lhe assiste, conforme será a seguir demonstrado.

Relativamente ao fato gerador da obrigação acessória e sua ocorrência dispõem os art. 115 e 116 do CTN:

“Art. 115 - **Fato gerador da obrigação acessória** é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.”

“Art. 116 - Salvo disposição de lei em contrário, **considera-se ocorrido o fato gerador** e existente os seus efeitos:

I - tratando-se de **situação de fato**, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único - (...)” (gn)

Alerta-se que a ocorrência do fato gerador da obrigação acessória em discussão restou plenamente caracterizado no momento em que o Fisco detectou a utilização pela Autuada, em **08/06/06**, do programa aplicativo referido no Termo de Autenticação de Arquivos Magnéticos (fls. 11), o qual não se encontrava cadastrado na DICAT/SAIF.

Frisa-se o nascimento da obrigação acessória em exame não estava condicionado a uma providência do Sujeito Passivo, ou seja, não dependia de qualquer “intimação” ou outro procedimento do Fisco para se caracterizar.

Ademais, no caso em apreço, mesmo que se absurdamente se considere o nascimento do fato gerador da obrigação acessória a partir do prazo concedido pelo Fisco na Intimação de fls. 12, estaria igualmente caracterizada a infração, haja vista que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

este prazo foi desrespeitado pelo Sujeito Passivo, segundo se extrai do exame da “Comunicação de Alterações nas Condições de Uso de ECF”, a qual foi preenchida pela Autuada somente em **14/06/06** e recebida pela SEF/MG em **23/06/06** (doc. de fls. 322 e 323).

Ressalta-se que, a alteração do programa aplicativo fiscal pela Autuada, em 23/06/06, ou seja, após a efetiva ocorrência do fato gerador da obrigação acessória, não elide o vertente trabalho fiscal.

Importante acrescentar que, os procedimentos tomados pela Impugnante, após a visita do Fisco, não podem ser considerados como espontâneos, face às disposições expressas no parágrafo único do art. 138 do CTN, *in verbis*:

“Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único - **Não se considera espontânea** a denúncia apresentada após o início de qualquer **procedimento administrativo** ou **medida de fiscalização, relacionados com a infração.**” (gn)

Comentando o dispositivo retro mencionando, assim lecionam os mestres Paulo de Barros Carvalho e Luciano Amaro:

(Paulo de Barros Carvalho - Curso de Direito Tributário – Editora Saraiva, 6ª Edição, pág. 348 e 349)

“Modo de exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração (CTN art. 138). **A confissão do infrator, entretanto, haverá de ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade** (art. 138, parágrafo único). **A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição.**” (gn)

(Luciano Amaro - Direito Tributário Brasileiro – 9ª Edição, Editora Saraiva, pág. 438)

“Porém, há um critério legal para discriminar os casos em que a denúncia é ou não considerada espontânea, e ele vem expresso no parágrafo único do art. 138. A denúncia não é considerada espontânea se apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. Não é, pois, qualquer possível motivação externa à vontade do infrator que exclui sua espontaneidade, para os efeitos do artigo em estudo: requer-se a existência de um procedimento fiscal ou medida de fiscalização que já tenha tido início; obviamente, não se pode tratar de procedimento ou medida interna corporis, que a fiscalização tenha implementado mas de que ainda não tenha dado ciência ao infrator. A ciência deste é necessária para o efeito em análise.

Por outro lado, não basta o início de qualquer procedimento ou a existência de qualquer medida de fiscalização por parte da repartição fiscal competente para apurar a infração praticada. É necessário, além disso, que **a atuação do Fisco esteja “relacionada” com a infração**, no sentido de que o prosseguimento normal dos trabalhos de investigação tenha a possibilidade (não a certeza) de identificar a prática da infração. Se a medida de fiscalização diz respeito limitadamente ao exame de um determinado assunto, e a infração se refere a matéria estranha àquela que esteja sendo objeto da investigação, a espontaneidade não está afastada.” (gn)

O procedimento do Fisco ao emitir o Termo de Autenticação de Arquivos Magnéticos (fls. 11) e a Intimação (fls. 12) e entregá-los à representante legal da Autuada em 08/06/2006, impediu que a providência, posteriormente tomada pela Autuada, surtisse os efeitos expressos no art. 138 do CTN e 167 da CLTA/MG.

Não prosperam as alegações da Impugnante acerca da não utilização do programa aplicativo ora em discussão, haja vista que ela própria afirma em sua peça de defesa (fls. 296 dos autos): *“No dia 08 de junho, a Impugnante recebeu uma visita surpresa em seu estabelecimento, momento em que o fiscal Adonias gerou o MD5 no computador e anotou o número do **programa de aplicativo fiscal utilizado**.”* (gn)

Ademais, contrariamente ao alegado pela Impugnante, a Portaria 018/2005 não é um ato interno e dirigido aos agentes da administração tributária, posto tratar-se de instrumento legal publicado no Jornal “Minas Gerais” em 30/07/2005 e, ainda, por conter as regras de uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) aplicáveis ao fabricante ou importador, à empresa interventora e ao **estabelecimento usuário do equipamento**, bem como à empresa desenvolvedora de programa aplicativo e ao fabricante de lacre para uso em ECF.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Oportuno destacar, por derradeiro, que a lavratura do presente AI deu-se em obediência à determinação contida no art. 142 do CTN e em perfeita consonância com o disposto no art. 173 do citado diploma legal.

Legítima, portanto, a penalidade exigida estatuída no art. 54, inciso XXVII da Lei 6763/75, *in verbis*:

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

(...)

XXVII - por **utilizar**, desenvolver ou fornecer **programa aplicativo fiscal** para uso em ECF em desacordo com a legislação tributária ou que não atenda aos requisitos estabelecidos na legislação - 15.000 (quinze mil) UFEMGs por infração;” (gn)

Diante disso, julgo procedente o Lançamento.

Sala das Sessões, 31/01/07.

Aparecida Gontijo Sampaio
Conselheira