

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.067/09/1ª	Rito:	Sumário
PTA/AI:	01.000152662-21		
Impugnação:	40.010118352-57, 40.010118480-49 (Coob.)		
Impugnante:	Supermercado Veneza Ltda. IE: 701932068.05-16 Celtaw@are Sistemas, Tecnologia e Serviços Ltda. (Coob.) CNPJ: 05.865503/0001-43		
Coobrigados:	Total Automação Comercial Ltda. Jean Henrique Alves		
Proc. S. Passivo:	Luis Carlos Vinhal/Outro(s)/Rogério Netto/Outro(s)(Coob.)	Levorin	
Origem:	DF/Uberaba		

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE SOFTWARE EM ECF. Constatado que a ora Impugnante utilizou *software* em ECF que possibilitou o uso irregular dos equipamentos, visto que permitiu a redução e ou a supressão de valores totais diários constantes nos documentos Redução Z. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXIII do artigo 54 da Lei n.º 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – ARQUIVO MAGNÉTICO. Constatado que a Impugnante promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal apuradas com base nos arquivos eletrônicos apreendidos em seu estabelecimento. Mantidas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II, 54, inciso XXVII e 55, inciso II e § 2º.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE REGISTRO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Constatado que a ora Impugnante deixou de registrar documentos fiscais Redução Z, no livro Registro de Saídas. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, ambas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso I, mantidas Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação acerca da imputação de recolhimento a menor, bem como a falta de recolhimento de ICMS e descumprimento de obrigações acessórias, no período de janeiro a setembro de 2005, em decorrência das seguintes imputações fiscais:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) utilização de software em ECF que possibilitou o uso irregular dos equipamentos, visto que permitiu a redução e ou a supressão de valores totais diários constantes nos documentos Redução Z. Exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXIII do artigo 54 da Lei n.º 6.763/75 (15000 UFEMGs por equipamento);

2) utilização de Programa Aplicativo Fiscal para uso em ECF, desenvolvido em desacordo com a legislação tributária uma vez que possibilitou a alteração de valores relativos às saídas, caracterizando saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, apurada por meio do confronto entre os valores das saídas registradas nos arquivos eletrônicos copiados do microcomputador utilizado no estabelecimento apreendido por meio de Termo de Apreensão e Depósito n.º 010234, com os valores escriturados no livro Registro de Saídas, o que resultou em falta de recolhimento de ICMS. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II, 54, inciso XXVII e 55, inciso II e § 2º;

3) falta de registro do documento fiscal Redução Z, no livro Registro de Saídas. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, ambas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso I.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por representante legal, Impugnação às fls. 230/251, em resumo, aos seguintes argumentos:

- as empresas do grupo estão em processo de recuperação judicial, onde está quitando todas as suas obrigações;
- proposta a ação, foram contratados mais empregados, tendo em vista estar conseguindo sair do processo, satisfazendo todas as suas obrigações;
- o objeto maior do presente recurso é anular todas as multas, demonstrando que as mesmas, não merecem acolhida, para o fim de manter o fato gerador, que se for devido, deverá ser apurado dentro dos critérios da legalidade e constitucionalidade;
- o tributo, se foi recolhido a menor, foi por circunstâncias alheias à sua vontade, que sempre quitou suas contas a tempo e modo e mais, priorizou as contribuições junto às Fazendas Públicas Federal, Estadual e Municipal;
- as multas são exceções que não podem prevalecer uma vez que se apresentam em forma de confisco e medidas totalmente inconstitucionais;
- nos termos da Lei Complementar 87/96 a competência é dos estados para instituir o ICMS e, seu artigo 2º diz que o imposto incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, não restando dúvida sobre a competência do Estado de Minas Gerais, para arrecadar o referido tributo;
- a Lei nº 6.763/75 tratou de aclarar as operações em que não há incidência, sendo que as mercadorias, a serem utilizadas pelo próprio autor, bem como as de competência tributária do município devem ser excluídas e anulado o lançamento;
- a mudança de mercadorias, nos termos da norma citada, não leva, de forma alguma, a mudança de propriedade, por isto não leva a ocorrência do fato gerador;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- grande parte do lançamento deve ser anulado, uma vez que não houve sonegação fiscal, tendo em vista que tudo que foi vendido ao consumidor, foi devidamente registrado no caixa, razão pela qual ocorreu o fato gerador tributário, que foi recolhido aos cofres públicos, na forma da legalidade e constitucionalidade, devendo, desde já, ser anulado os lançamentos das multas, as quais são indevidas;

- a utilização do “Software” ou dispositivo em “ECF”, se utilizados, foi apenas para facilitar e otimizar o desempenho de suas atividades laborais;

- não existe de forma alguma omissão dos valores totais já que ocorrido o fato gerador, os valores são recolhidos, nos termos do Código Tributário Estadual;

- não deve prevalecer a penalidade descrita no artigo 54, inciso XXIII da Lei nº 6.763/75 em 15.000 UFEMG por equipamento do estabelecimento, uma vez que a penalidade em forma de multa não é de forma alguma estímulo a produção e nem de receita tributária, mas apenas aplicação de um confisco;

- não existiu saída de mercadorias aos clientes desacompanhada de documento fiscal, tendo em vista que tudo é devidamente registrado;

- os apontamentos dos auditores, que arguiu sobre supostas irregularidades em tese, não ficou devidamente demonstrada, tendo em vista que os equipamentos eletrônicos, computadores do Supermercado, não demonstraram com clareza a ocorrência de falta de recolhimento de ICMS;

- as planilhas produzidas de forma unilateral pelos respeitáveis Auditores, não evidenciam as ocorrências, razão pela qual não devem ser aplicadas as multas, por serem penas que desestimulam o crescimento da empresa, e dificultam a recuperação da mesma, que está em processo, nos termos da Lei nº 11.101/05;

- sempre quitou seus impostos na forma do artigo 34 da norma estadual;

- as planilhas não demonstram, de forma alguma, a evidência para as referidas autuações, ainda mais, que as multas lançadas, não vem devidamente arrazoadas nos princípios da razoabilidade, motivação, devendo ser consideradas nulas;

- as multas foram efetivadas no lançamento, acredita-se, sob o poder discricionário dos auditores, sem observância de parâmetro;

- pode esta Junta anular todas as multas, ficando mantidos os tributos, eventualmente devidos, e apurado o quantum serem recolhidos, ou negociados, em forma de Refins, junto a esta operosa Fazenda Pública;

- a anulação das multas não é forma alguma, renúncia de receita e cita o próprio artigo 224 do Código Tributário Estadual;

- transcreve o artigo 150 da Constituição Federal afirmando que as multas devem ser anuladas com base nos princípios ali contidos.

Ao final, requer seja recebida a presente defesa, no efeito suspensivo e nos demais efeitos legais, para o fim de anular todos os lançamentos de multas, e que seja apurado o quantum do fato gerador, tributário, e uma vez levantado os valores exatos se devidos, seja procedido o REFINS, tendo em vista que não tem a menor intenção de omitir e nem deixar de pagar os referidos impostos, mas quitá-los nos termos da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legalidade, considerando que o que foi apurado até a presente data foi pago a tempo e modo.

Inconformada, a Coobrigada Celta Ware Sistemas Tecnologia e Serviços Ltda. também apresenta, por seu representante legal, Impugnação às fls. 657/672, em síntese, aos seguintes argumentos:

- é empresa de tecnologia da informação que se destina ao desenvolvimento de sistemas para automação para comércio varejista ou atacadista, adotando um rígido programa de inovações tecnológicas para obtenção de soluções em informática;

- todos os produtos desenvolvidos atendem desde a retaguarda corporativa, denominação do mercado como ERP, callcenter, site de compras (ecommerce), e os sistemas para pontos de vendas ou emissor de cupom fiscal, sendo este sistema especificamente feito atendendo todas as exigências das portarias que regulam o funcionamento nas diversas marcas de impressoras fiscais feitas no Brasil e devidamente homologadas por todas as secretarias fazendárias da Federação;

- o sistema de ECF é feito para facilitar o registro de vendas, porém sempre obedecendo ao que manda a placa ou memória fiscal do fabricante, fiscalizadas pelos órgãos competentes, para que rigorosamente registre sem condições de modificação alguma, as informações exigidas pelo Fisco, a fim de que o recolhimento de impostos estaduais, federais, e municipais, sejam rigorosamente registrados nas memórias das referidas impressoras e que são lacradas pelos fabricantes na forma original que o Fisco determina e fiscaliza junto ao fabricante;

- seu sistema é feito rigorosamente para evitar qualquer tipo de violação dessas referidas impressoras fiscais, que são fabricadas e fiscalizadas, numeradas, dentro das exigências do Ministério da Fazenda;

- o sistema é homologado, testado, e autorizado à comercialização por cada uma das secretarias fazendárias dos Estados Federativos, cada um tem sua própria exigência, e somos obrigados atendê-las todas;

- o sistema impede a troca de impressora fiscal, avisando que a numeração da outra impressora, não é permitido trabalhar nesse caixa e emite crítica, caso a data e hora do operacional do computador estiver diferente da impressora fiscal;

- o sistema checa constantemente o status da impressora fiscal, e caso ela esteja sem o cabo de conexão ou estiver desligada, ele trava qualquer operação;

- o sistema bloqueia o windows para evitar o uso de outro sistema enquanto o nosso estiver sendo usado e não permite a venda de produto sem preço e alíquotas cadastradas, tão pouco valores negativos de vendas, dados por descontos, acréscimos de meios de pagamentos quantidade unitárias dos itens ou quaisquer outros meios;

- não permite o acesso de usuários a alterar preço de venda do item;

- quando reiniciado o sistema operacional no meio de uma venda, o mesmo recupera os registros pendentes no ECF;

- o sistema permite cancelar somente o último cupom fiscal emitido e registra este cancelamento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- enfim, o sistema atende a todos os itens de segurança que compõe o roteiro de análise funcional de programa aplicativo fiscal -ECF atualizado até maio 2006;
- não comercializa impressoras fiscais, micros ou quaisquer equipamentos, não podendo ser responsabilizada por eventuais problemas nestes;
- as empresas que comercializam impressoras podem usar programas próprios, ou de qualquer outra empresa, desde que devidamente homologado;
- as impressoras fiscais, por sua vez, devem sair com numeração informadas ao Fisco e serem vendidas pelos agentes dos fabricantes mediante lacre autorizados;
- a legislação é bastante rigorosa;
- toda manutenção de impressoras tem que ser informada;
- o Programa Aplicativo Fiscal estabelecido na legislação e os testes devem ser executados para verificar se o requisito está atendido;
- a empresa interessada na certificação deverá disponibilizar ao órgão técnico credenciado os materiais e recursos necessários para a realização da análise;
- todos os testes são executados com um único modal de equipamento ECF;
- no caso de programa aplicativo que funcione com mais de um modelo/versão de equipamento ECF, o órgão técnico credenciado para a realização dos testes poderá livremente e a seu critério, determinar dentre os modelos/versão compatíveis com o programa, em qual deles os testes serão realizados;
- no caso de utilização, para realização dos testes, de equipamento ECF de propriedade de empresa estabelecida em Minas Gerais, o referido equipamento deverá ter autorização expedida pela DICAT/SAIF para utilização em testes;
- a empresa interessada ao formular o pedido de análise de Programa Aplicativo Fiscal ao órgão técnico credenciado deverá prestar as várias informações sobre o programa aplicativo;
- ao final da análise o órgão técnico emitirá o Laudo de Análise Funcional de Programa Aplicativo Fiscal, contendo Parecer Conclusivo da análise realizada;
- sendo constatada “Não Conformidade” no resultado dos testes o órgão técnico credenciado registrará a ocorrência;
- não sendo constatada “Não Conformidade” será anexada ao laudo, como parte dele integrante, a relação dos arquivos do Programa Aplicativo Fiscal utilizados na realização dos testes;
- no caso em exame, seu produto passou por esta criteriosa e rígida análise, tendo sido aprovado e deferido pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais;
- verifica-se, portanto, que seu programa de ECF revela-se como lícito e idôneo, devidamente registrada e aprovada pela autoridade fiscalizadora deste Estado;
- o programa de computador, universalmente conhecido como *software*, é um autêntico serviço, um produto intelectual, objeto de cessão de direitos, sendo um

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bem incorpóreo, que adquire existência física por intermédio de um suporte material e, por se tratar de obra intelectual, está protegido pela “Lei de Direito Autoral”;

- sobre a tributação os programas de computador/software, os tribunais superiores brasileiros já pacificaram, na década passada, entendimento no sentido da não incidência de ICMS, dado o seu caráter manifestamente intelectual e de serviço;

- seus programas de computador são “softwares de prateleira”, por conseguinte, não há incidência do ICMS, bem como qualquer co-responsabilidade por eventuais infrações apuradas no estabelecimento comercial;

- é necessária a realização de prova pericial, sob a forma de exame técnico, para o fim de elucidar as questões relacionadas ao seu produto, uma vez que de acordo com sua técnica torna-se impossível que o sistema admita esta burla a legislação fiscal.

Ao final, nomeia assistentes técnicos para acompanhar a perícia realizada e pede a improcedência da acusação fiscal.

A Coobrigada Total Automação Comercial Ltda., também, apresenta Impugnação, por procurador regularmente constituído, às fls. 696/726, que é declarada intempestiva, conforme documentos de fls. 736/737.

Inconformada com o indeferimento de sua defesa a Coobrigada Total Automação Comercial Ltda apresenta Reclamação de fls. 739/756, que é indeferida de acordo com o Despacho de fls. 796/797.

A Coobrigada Total Automação Comercial Ltda apresenta então o Agravo de Instrumento de fls. 800/811 que é apreciado pela Primeira Câmara de Julgamento a qual lhe negou provimento na forma dos documentos de fls. 816/820.

O Fisco se manifesta às fls. 763/781, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- a ação fiscal que deu origem ao lançamento em exame foi deflagrada com a apreensão de documentos e arquivos eletrônicos;

- o pedido de produção de prova pericial não deve ser deferido uma vez que os elementos constantes dos autos são suficientes para esclarecer a matéria;

- diante da Impugnação apresentada pela Autuada é correto afirmar que, em relação ao trabalho e ao procedimento fiscal, nenhum ponto foi objeto de controvérsia;

- faz uma revisão em conceitos pertinentes à matéria em discussão e apresenta alguns esclarecimentos técnicos sobre os procedimentos fiscais adotados;

- nos termos do artigo 10, Anexo VI do RICMS/02, a utilização de ECF observará as disposições constantes no regulamento e as estabelecidas em portaria;

- o artigo 52 da Portaria nº 3.492/02 define os dispositivos de segurança da inviolabilidade do ECF e os artigos 135 e 136 estabelecem as regras gerais de seu uso;

- o trabalho fiscal constatou o uso irregular de alguns equipamentos, certamente mediante a utilização de mecanismos fraudulentos, o que autoriza a conclusão de que os mesmos não atendem aos requisitos de segurança;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- tal fato está perfeitamente comprovado nos autos;
- os dados da Planilha 01 evidenciam que parte das operações foram alteradas ou desviadas da memória fiscal do equipamento;
- pela análise da Planilha 02 constata-se que os valores das saídas registrados no Arq.P, na coluna saídas efetivas é superior ao registrado nas respectivas Reduções Z;
- a materialidade da infração relativa à omissão ou supressão de valores das operações está comprovada, também, por amostragem, por meio das cópias dos documentos Redução Z dos caixas 005, 006 e 001;
- existem mecanismos fraudulentos que possibilitaram a omissão e ou a adulteração dos valores totais diários e, por conseguinte o uso irregular dos equipamentos é incontestável prescindindo de qualquer exame pericial;
- do total de sete equipamentos utilizados no período fiscalizado, em cinco deles foi apurado diferença entre os valores lançados no arquivo “P” com os registrados no LRS, diante disso, correta a aplicação da penalidade.
- Programa Aplicativo Fiscal é o programa desenvolvido para possibilitar o envio de comandos ao *software* básico do ECF, sem capacidade de alterá-lo;
- da análise dos arquivos apreendidos, verifica-se que em um arquivo único são acumulados os dados gerados por todos os ECF's, utilizados regularmente ou não, e mais, que os referidos arquivos foram gerados por um mesmo programa aplicativo que permite, simultaneamente, tanto o uso de ECF de forma regular quanto o uso indevido;
- tal mecanismo é vedado pela legislação de regência, por razões óbvias;
- as irregularidades estão devidamente demonstradas nos autos, portanto, corretas as exigências;
- algumas Reduções Z, não obstante terem sido regularmente emitidas, não foram levadas a registro no livro próprio, estando corretas as exigências;
- a responsabilidade solidária é o instrumento por meio do qual um agente responde em conjunto com outro por uma determinação irregularidade, conforme cita a Lei nº 6763/75, em seu artigo 21, inciso XIII, sendo assim as empresas interventoras e desenvolvedoras, quando contribuem ou proporcionam instrumentos e mecanismos para o uso irregular do ECF, ou ainda, quando por ação ou omissão contribuem para o uso irregular do ECF, podem vir a ser responsabilizadas pelo tributo sonegado;
- o programa aplicativo utilizado pelo Contribuinte, fornecido pelo Coobrigado, não possui as proteções necessárias para impedir a manipulação ou a alteração do programa aplicativo;
- a alegação da Coobrigada de que o programa foi regularmente cadastrado e homologado pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais não elide a sua responsabilidade;
- os documentos apresentados pela Coobrigada comprovam apenas o cadastramento do Programa Aplicativo;
- cita o parágrafo único do artigo 17, Anexo VI do RICMS/02;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a empresa credenciada a intervir em ECF é responsável solidária, sempre que contribuir para o uso indevido do ECF e, no caso em tela, a interventora, ora Coobrigada, promoveu intervenção nos ECF serie nº 01581 e 01580, que corresponde aos caixas 003 e 007, nos quais se constatou o uso indevido dos equipamentos, não tendo, todavia, informado a Delegacia sobre a existência de tais irregularidades;

- a inclusão, na condição de Coobrigada, da empresa individual Jean Henrique Alves, cujo nome de fantasia “Total Automação Comercial”, curiosamente, é semelhante a razão social de outro Coobrigado Total Automação Comercial Ltda., se deve ao fato da mesma figurar como fornecedora dos ECF’s série nº 01208 e 01209, conforme comprova a cópia da nota fiscal de fls. 31;

- foi confirmada, por meio de Laudo Técnico emitido pelo fabricante dos ECF’s, a utilização de mecanismo fraudulento nos referidos equipamentos;

- as alegações do Autuado de que as irregularidades ocorreram por “circunstâncias alheias a sua vontade” não encontram guarida no direito tributário, em face do disposto no art. 136 do CTN, c/c art. 2º da CLTA/MG.

Ao final, requer a manutenção integral do lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado em face das seguintes imputações fiscais, relativas ao período de janeiro a setembro de 2005:

1) utilização de *software* em ECF que possibilitou o uso irregular dos equipamentos, visto que permitiu a redução e ou a supressão de valores totais diários constantes nos documentos Redução Z. Exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXIII do artigo 54 da Lei n.º 6.763/75 (15000 UFEMGs por equipamento);

2) utilização de Programa Aplicativo Fiscal para uso em ECF, desenvolvido em desacordo com a legislação tributária uma vez que possibilitou a alteração de valores relativos às saídas, caracterizando saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, apurada por meio do confronto entre os valores das saídas registradas nos arquivos eletrônicos copiados do microcomputador utilizado no estabelecimento apreendido por meio de Termo de Apreensão e Depósito n.º 010234, com os valores escriturados no livro Registro de Saídas, o que resultou em falta de recolhimento de ICMS. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II, 54, inciso XXVII e 55, inciso II e § 2º;

3) falta de registro do documento fiscal Redução Z, no livro de Registro de Saídas. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, ambas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso I.

Antes mesmo de se adentrar nas discussões do presente processo, importante registrar que a Coobrigada Total Automação Comercial Ltda. apresentou Impugnação que foi declarada intempestiva.

Como os recursos apresentados pela Coobrigada Total Automação Comercial Ltda já foram apreciados e esta não obteve sucesso, sua manifestação não está em apreciação nesta oportunidade. Entretanto, a Coobrigada não foi prejudicada uma vez que a Impugnação apresentada pelos outros sujeitos passivos terão seus efeitos a ela aplicados. Ademais, sua defesa em muito se assemelha à da outra Coobrigada Celta Ware Sistemas Tecnológicos e Serviços Ltda., pelo que vários de seus argumentos serão analisados.

Da Preliminar

A Coobrigada/Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do Processo.

Para tanto formula os seguintes quesitos:

- “1) qual a função dos softwares desenvolvidos pela Impugnante dentro do fornecimento e implantação da rede de ECF?
- 2) os softwares desenvolvidos pela Impugnante são comercializados no varejo a terceiros em geral, como “softwares Standard/padrão” ou “softwares de prateleira”;
- 3) o software desenvolvidos pela Impugnante admite alteração que possa burlar o recolhimento tributário? Quais são as travas de segurança para que esta situação não ocorra?”

Entretanto, do exame acurado dos autos, conclui-se pela desnecessidade da realização de prova pericial, sob a forma de exame técnico, para o fim de elucidar as questões acima relacionadas.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pelas próprias Impugnantes em suas defesas, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Crucial verificar os termos do artigo 142, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747, de 03 de março de 2008, o qual rege a prova pericial no processo tributário administrativo, *in verbis*:

“Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

.....

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

.....

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

b) de realização impraticável;

c) considerado meramente protelatório.

.....”

Não bastassem todos estes fundamentos tem-se no caso em tela que os quesitos apresentados pela Impugnante poderiam ter sido por ela própria respondidos.

Especificamente quanto ao segundo quesito deve ser acrescentado que a matéria nele levantada não diz respeito à questão tratada nos autos. É certo que em sua Impugnação a Coobrigada discorre sobre a incidência do ICMS sobre *softwares* afirmando que o *software* objeto do presente processo não é “de prateleira” e assim sobre as operações com o mesmo não incidiria o ICMS. No entanto, nestes autos, não está sendo exigido o imposto sobre o *software* e a obrigação da Impugnante/Coobrigada não está vinculada a estar o software por ela produzido sob a incidência do ICMS ou não. Assim, a resposta ao segundo quesito não tem qualquer interferência para o deslinde da questão posta no presente processo.

A resposta para os outros dois quesitos encontra-se no próprio trabalho fiscal e nas provas dos autos.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento, portanto, o pedido requerido não se revela pertinente para o desate da demanda, eis que a prova pericial é supérflua por outras provas produzidas nos autos sob exame capazes de dirimir as dúvidas existentes, sem causar nenhum tipo de prejuízo a Impugnante.

Do Mérito

Quanto ao mérito das exigências propriamente dito, tem-se dos autos que a autuação versa sobre recolhimento a menor, bem como a falta de recolhimento de ICMS, no período de janeiro a setembro de 2005, em decorrência da prática das seguintes irregularidades:

- utilização de software ou dispositivo em ECF que possibilitou o uso irregular dos equipamentos, visto que permitiu a redução e/ou a omissão de valores totais diários constantes nos documentos Redução Z;

- utilização de Programa Aplicativo Fiscal para uso em ECF desenvolvido em desacordo com a legislação tributária, uma vez que possibilitou a alteração de valores relativos às saídas, caracterizando saídas de mercadorias desacobertas de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documentos fiscais, apuradas por meio do confronto entre os valores das saídas registradas nos arquivos eletrônicos copiados do microcomputador utilizado no estabelecimento da Impugnante;

- falta de registro do documento fiscal Redução Z no livro de Registro de Saídas.

A ação fiscal que deu origem ao lançamento em exame foi deflagrada em 13 de outubro de 2005, conforme consta no Termo de Início de Ação Fiscal de fl. 02.

Na mesma data houve a apreensão de documentos e arquivos eletrônicos, formalizada por meio da lavratura do Termo de Apreensão e Depósito n.º 010234 (fl. 10). Nesta oportunidade foram copiados em 01 *CD-R* os arquivos eletrônicos contidos no microcomputador utilizado no estabelecimento fiscalizado, equipamento identificado pelo declarante como sendo o “servidor central”, conforme “Declaração” de fls. 11/12.

Acrescente-se que o Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF n.º 10.050001299.01 foi prorrogado em 15 de fevereiro de 2006.

A Impugnação apresentada pelo Supermercado Veneza Ltda está lastreada em matérias que não guardam perfeita pertinência com os fatos motivadores do lançamento. Assim, a contestação gira, basicamente, em torno de três questões, quais sejam:

- o fato da empresa se encontrar em processo de recuperação judicial;
- a informação de que o objetivo maior do recurso é anular todas as multas e obter o parcelamento do imposto;
- a alegação de que não existiu saída de mercadorias a clientes desacobertas de documento fiscal e, se houve falta de recolhimento de ICMS, foi por circunstâncias alheias a sua vontade.

Especificamente quanto a estes pontos é importante registrar que o processo de recuperação judicial não tem influência direta sobre as questões tratadas no âmbito deste processo tributário administrativo.

A anulação das multas na esfera administrativa apenas seria possível caso houvesse a comprovação por parte da empresa e dos autos ficasse evidenciada a inocorrência das imputações fiscais.

Destaque-se não ser possível a aplicação do permissivo legal, § 3º do artigo 53 da Lei n.º 6.763/75 relativamente às multas de valor mais expressivo por estarem estas atreladas à falta de pagamento do imposto.

No que tange ao parcelamento do crédito tributário esta não é uma matéria pertinente ao julgamento administrativo. Registre-se, entretanto, que no Estado de Minas Gerais existem formas próprias de parcelamento que podem ser verificadas pelo Contribuinte caso deseje utilizar-se desta forma de pagamento para quitação do crédito tributário ou da parte deste que considerar devida.

Feitas estas ponderações, resta analisar a arguição defensiva de que não ocorreram saídas desacobertas. Este é o ponto fulcral da presente contenda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para a análise deste argumento é crucial ter-se em mente alguns conceitos, dada a especificidade da matéria e o objetivo maior do julgamento administrativo de uma análise profunda do trabalho fiscal e da busca da verdade nos autos dentro das limitações impostas regimentalmente ao órgão julgador administrativo.

No tocante aos conceitos, para efeitos da legislação tributária considera-se:

- **Programa Aplicativo Fiscal** - O programa desenvolvido para possibilitar o envio de comandos ao *software* básico do ECF, sem capacidade de alterá-lo ou ignorá-lo, podendo ser: a) comercializável, o programa, que identificado pelo Código de Autenticidade, possa ser utilizado por mais de uma empresa (artigo 1º, inciso XI da Portaria nº 18/05). O Programa Aplicativo Fiscal deverá atender aos requisitos estabelecidos no artigo 93 da Portaria nº 18/05;

- **Empresa Interventora** - O estabelecimento credenciado pela Diretoria de Controle Administrativo Tributário da Superintendência de Arrecadação e Informação (DICAT/SAIF) para realizar intervenção técnica em ECF (artigo 1º, inciso IX da Portaria nº 018/05);

- **Empresa Desenvolvedora de Programa Aplicativo Fiscal** - A empresa que desenvolve Programa Aplicativo Fiscal para uso próprio ou de terceiros (artigo 1º, inciso XV da Portaria nº 018/05);

- **Emissor de Cupom Fiscal (ECF)** - É o equipamento de automação comercial com capacidade de emitir documentos fiscais e realizar controles de natureza fiscal referentes a operações de circulação de mercadorias e prestação de serviços (artigo 1º do Anexo VI do RICMS/02). O ECF está sujeito às regras estabelecidas na legislação do ICMS (Cartilha do ECF - SEF Versão 1.0 - Abril/2006);

- **Emissor de Cupom Fiscal- Impressora Fiscal (ECF-IF)** - É o ECF implementado na forma de impressora fiscal com finalidade específica e características especiais que funciona como periférico de um computador recebendo comandos de programa aplicativo externo (artigo 1º, II, Anexo VI - RICMS/02 e Cartilha do ECF - SEF Versão 1.0 - Abril/2006);

- **Número Sequencial do ECF** - É o número atribuído ao equipamento, pelo Contribuinte usuário, de forma sequencial, vedada a utilização de número que já tenha sido atribuído a equipamento cujo uso fiscal tenha sido cessado (artigo 1º, inciso V da Portaria nº 018/05);

- **Redução Z (ou RZ)** - é o documento fiscal emitido no ECF quando do encerramento das atividades diárias do estabelecimento. Esse documento destina-se a escrituração no Mapa Resumo ECF (comércio varejista), ou diretamente no livro Registro de Saídas (Cartilha do ECF - SEF Versão 1.0 - Abril/2006, e artigo 130 da Portaria nº 18/05);

- **Leitura da Memória de Trabalho** - Representa o conjunto de valores acumulados em totalizadores e contadores no momento de sua impressão, deve ser impressa no momento em que o ECF for ligado e posteriormente em intervalos aleatórios variáveis de no máximo uma hora (Cláusula Décima Oitava - Convênio ICMS 85/01);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- **Número do Documento** – É o número sequencial do Contador de Ordem de Operações (COO) impresso pelo ECF (artigo 1º, inciso VI da Portaria nº 018/05). Via de regra, o COO, número sequencial impresso nos cupons fiscais e nos documentos Redução Z, implementa (acrescenta um algarismo) a cada operação, de acordo com os comandos recebidos do programa aplicativo fiscal;

- **Totalizador Geral (GT)** – é o acumulador dos valores das vendas brutas realizadas por ECF.

Conforme já esclarecido acima, o trabalho fiscal tem como base os dados referentes às saídas de mercadorias copiados do microcomputador servidor central - utilizado pela Impugnante Supermercado Veneza Ltda. Este microcomputador foi, na forma ditada pela legislação estadual, apreendido por meio do Termo de Apreensão e Depósito nº 010234 (fl. 10), Declaração (fls. 11/12). O banco de dados apreendido, denominado “VENEZA.RAR”, compreende os registros das saídas reais de mercadorias, mediante a utilização de ECF, contendo informações de quatro estabelecimentos, identificados no arquivo eletrônico por Loja 1, Loja 2, Loja 3 e Loja 4, que correspondem ao estabelecimento-matriz e as três filiais com as respectivas inscrições: 701.932068.0028, 701.932068.0281, 701.932068.0443 e 701.932068.0516.

O programa aplicativo fiscal utilizado pela Impugnante Supermercado Veneza Ltda nos controles das saídas de mercadorias mediante uso de ECF, gera, segundo as provas dos autos, simultaneamente, por dia e por caixa, cinco arquivos em *.dbf*, que são visualizados por meio de Planilhas *Excel*, nomeados, por exemplo: P0040101.001.

Observa-se que os nomes dos arquivos são representados por letras e algarismos. As letras C, H, P, R e T, identificam a natureza da informação e são seguidas por dez numerais que correspondem, pela ordem da esquerda para a direita: três numerais relativos à identificação da loja, neste caso 004, quatro numerais referentes à data, dia e mês (0101), e os três últimos referente ao número sequencial do ECF, caixa (001).

Cada um dos cinco arquivos (C, H, P, R e T) exerce funções distintas, a saber:

- os arquivos iniciados com as letras “C” e “H” contém informações sobre formas de pagamentos;

- o arquivo “P”, sobre produtos por item;

- o “R” refere-se a resumo mensal de vendas;

- o “T” contém informações sobre os totais, com estrutura idêntica ao livro Registro de Saídas.

Importa observar que para cada equipamento ECF utilizado no estabelecimento é atribuído um número correspondente ao número sequencial do caixa, 001 a 007, neste caso.

O arquivo “P”, contendo informações originais, representa as saídas diárias dos caixas por item de produto e serviu de base para o trabalho fiscal por se tratar do

controle de saídas reais de mercadorias, e por demonstrar correspondência, em linhas, entre as estruturas dos arquivos “.dbf”, armazenando informações sobre as operações, semelhante à fita-detalhe, tais como, “COO” do início e do final das operações, “COO” de cada cupom fiscal, data, hora, o número da loja, número do caixa, código dos produtos, descrição, quantidade, código da situação tributária, entre outras, retratando a situação no momento de geração dos arquivos “.dbf”.

O Fisco elaborou a Planilha 01 - Movimento de Saídas Diárias por ECF – (fls. 66/142) a qual contém informações trabalhadas e demonstra a correspondência, em colunas totalizadoras, entre as estruturas dos arquivos “.dbf” e a redução “Z”, visualizados por meio de planilha “Excel”, referentes às seguintes informações: data, “COO” do início e do final das operações, número do caixa, valores correspondentes às vendas brutas e líquidas por situação tributária, cancelamentos, isenções, substituição tributária, alíquotas utilizadas, total das vendas brutas e das vendas líquida, grande total, retratando também a situação no momento de geração dos arquivos “.dbf”;

Referida Planilha 01 demonstra ainda o confronto, em linhas, entre as informações contidas no arquivo “P” - linha “Arq.P”, (data, COO inicial e final, total de saídas, caixa, situação tributária, alíquotas, totais), com os dados extraídos da redução “Z”, registrados no livro Registro de Saídas, linha “LRS”, por dia e por caixa.

A Planilha 01 visualizada em meio eletrônico compreende ainda fórmulas de verificação da consistência do Totalizador Geral - GT, fórmulas para cálculos do imposto de acordo com cada situação tributária, cálculo das multas observando inclusive os limites estabelecidos pela Lei nº 15.956/05.

Já a Planilha 02 - Resumo Diário por ECF (fls. 45/64), demonstra em colunas os totais diários das saídas (Vendas Líquidas) efetivas, registradas, “RZ” não registradas, desacobertadas, e ainda o ICMS devido, escriturado, diferença a recolher, bem como as multas de revalidação e isoladas.

Observe-se que a coluna “Desacobertadas” corresponde à infração descrita no item 2 do Auto de Infração, a coluna “RZ” corresponde aos documentos ReduçãoZ “Não Registradas” no livro Registro de Saídas, irregularidade descrita no item 3 do Auto de Infração.

No que pertine à Planilha 03 - Resumo Mensal de Saídas, ICMS e Multas – (fl. 43) esta contém o resumo mensal das saídas líquidas, efetivas, registradas, “RZ” não registradas, desacobertadas, e ainda o ICMS devido, o escriturado, e a diferença apurada, bem como as respectivas multas de revalidação e isolada compreendidas as penalidades isoladas descritas nos itens 1 a 3 do Auto de Infração.

Na Planilha 04 encontra-se o Demonstrativo do Crédito Tributário Global com o total do crédito tributário, objeto do lançamento, sendo: o valor do ICMS a recolher, a multa de revalidação, as multas isoladas bem como as correspondentes notas explicativas relacionadas às penalidades (fl. 09).

Os arquivos originais, cujos dados serviram de base para o lançamento ora analisado, qual seja o arquivo “P”, foram copiados em “CD-R” - e elaborado um demonstrativo contendo a descrição da localização, “caminho”, e a identificação dos

arquivos, além das Planilhas 1, 2, 3, 4 e 5 (fl. 41). O “CD-R” está anexado à fl. 28 do PTA nº 01.000152858.61.

Feitos estes esclarecimentos, passa-se à verificação de cada uma das imputações fiscais.

1) Utilização de “software” ou dispositivo em ECF, que possibilitou o uso irregular dos equipamentos, visto que permitiu a redução e/ou a supressão dos valores totais diários constantes nos documentos Redução “Z”.

Neste item está sendo exigida a Multa Isolada prevista no inciso XXIII do artigo 54 da Lei n.º 6.763/75 (15000 UFEMGs por equipamento), que tem a seguinte redação:

“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:

.....
XXIII - por desenvolver, fornecer, instalar ou utilizar software ou dispositivo em ECF que possibilite o uso irregular do equipamento, resultando em omissão de operações e prestações realizadas ou em supressão ou redução de valores dos acumuladores do equipamento - 15.000 (quinze mil) UFEMGs por equipamento;
.....”

Nos termos do artigo 10, Anexo VI do RICMS/02, a utilização de ECF observará, além das disposições constantes no Regulamento, as estabelecidas em Portaria da SRE.

Neste sentido foi editada a Portaria nº 3.492/02, cujas disposições foram mantidas pela Portaria nº 018/05.

Reportando-se a referida portaria, verifica-se no Capítulo IV, que trata das empresas credenciadas a intervir em ECF, que o artigo 52, da Seção V, cuidou de definir os dispositivos de segurança da inviolabilidade do ECF.

No mesmo sentido, o Capítulo VII, que trata das Disposições Relativas ao Contribuinte Usuário, dispõe nos artigos 135 e 136 incisos I e II, da Seção IV, sobre as regras gerais de uso de ECF, sobre as vedações impostas aos contribuintes usuários de ECF, obrigando-os a preservar a integridade do dispositivo de armazenamento dos dados sobre as operações de forma a não permitir qualquer alteração ou desvio (a omissão ou a redução) das informações de interesse do Fisco.

Pelo trabalho fiscal sob exame a Fiscalização constatou o uso irregular de alguns equipamentos que permitiam a omissão ou redução dos valores totais diários. Esta verificação autoriza a conclusão de que tais equipamentos não atendem aos requisitos de segurança impostos pela legislação de regência. Respondido assim fica um dos quesitos postos pela Impugnante/Coobrigada em seu pedido de perícia.

Tal fato está perfeitamente comprovado nos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mediante cálculos matemáticos constata-se a existência de diferenças apuradas por meio do confronto entre os valores das operações constantes no arquivo “P” (saídas reais), com os valores gravados no documento Redução “Z”, registrados no livro Registro de Saídas. Nota-se que tais diferenças ocorrem tanto nos contadores de operações (COO) e contadores de vendas quanto nos valores das saídas (vendas brutas e líquidas).

Na Planilha 01 (fls. 66/142), tomando como exemplo as operações realizadas nos dias 05, 06, 07 e 08 de maio 2005 (fl. 100), no caixa 001, na coluna “COO inicial e final”, verifica-se que o número correspondente ao contador de operações do “Arq.P” (COO final, sendo 082131, 082257, 082561, 082332) é maior que o contador de operações registrado nas respectivas Redução “Z” nº 0178, 0179, 0180 e 0181 (anexadas a fl.161/verso, sendo COO:081730, COO:081827, COO:081959 e COO:082029).

Fica, portanto, evidenciado que parte das operações foram alteradas ou desviadas da memória fiscal do equipamento.

Quanto aos valores das saídas a situação é idêntica, partindo do mesmo exemplo, verifica-se a Planilha 02 - Resumo Diário por ECF - (fls. 45/64) onde se observa que os valores das saídas registrados no “Arq.P”, na coluna saídas efetivas é superior ao registrado nas respectivas Reduções “Z” (anexadas à fl.161/verso).

Neste diapasão, resta claro que a diferença apurada na coluna Desacobertadas (fl. 52) se refere às operações nas quais houve redução nos contadores de operações bem como dos valores totais diários. Em relação a estas operações verifica-se também que os valores registrados no livro Registro de Saídas representam apenas 10% da venda líquida efetiva constante no arquivo “P”.

Ainda em relação às operações do caixa 001, nos dias 21 a 28 de maio 2005 (fls. 104/107), por exemplo, verifica-se que no “Arq.P” o número do contador de operações (COO) foi implementado normalmente, porém, o mesmo não ocorreu com contadores vendas gravados nas respectivas Redução “Z” nº 0195 a 0200 (anexadas as fls. 165/166 – frente e verso), levadas a registro no livro Registro de Saídas, que permaneceram inalterados como se não tivesse havido movimento naquele dia.

No que tange aos valores das saídas a situação é idêntica, partindo do mesmo exemplo, verifica-se a Planilha 02 Resumo Diário por ECF - (fls. 45/64) onde é possível perceber que nas mesmas datas, no caixa 001 (fl. 54) houve omissão dos valores das operações, evidenciando que naquela oportunidade os dispositivos de segurança dos equipamentos foram ignorados, uma vez que permitiu que os dados sobre as saídas fossem alterados ou omitidos, “desviados” da Redução “Z”, não tendo sido, portanto, gravados na memória fiscal dos equipamentos.

Ademais, a materialidade da infração relativa à omissão ou supressão de valores das operações está comprovada também, por amostragem, por meio das cópias dos documentos Redução “Z” dos caixas 005, 006 e 001 (fls. 161/223).

Note-se que nenhuma das Impugnantes contraditou satisfatoriamente estes dados e nem trouxe aos autos provas contrárias àquelas existentes nos autos.

Nota-se ainda que a Redução “Z” nº 0253, de 25 de julho de 2005 (fl. 205), revela por meio da emissão da Leitura da Memória de Trabalho - LMT que a venda bruta efetiva foi de R\$ 4.273,36, ou seja, o mesmo valor registrado no arquivo “P” (fl. 123), diferentemente, portanto do valor gravado na mesma, no campo relativo à venda bruta, que é zero (Venda Bruta Dia 0,00).

Situação idêntica está demonstrada, entre outras, na Redução “Z” nº 0243 de 09 de julho de 2005 (fl. 193) e na Redução “Z” nº 0174, de 1º de maio de 2005, nas quais se verifica que na emissão da Leitura da Memória de Trabalho do equipamento consta tanto os dados das vendas reais extraídas do Arquivo “P” (valores da venda bruta, respectivamente R\$ 7.979,13 e R\$ 3.469,74), quanto os valores da Redução “Z” levados a registro no livro Registro de Saídas (Venda Bruta Dia R\$ 1.594,33 e R\$ 1.731,17).

Ressalte-se, por oportuno, que do total de 07 (sete) equipamentos utilizados no estabelecimento autuado, no período fiscalizado, em 05 (cinco) deles foi apurado diferença entre os valores lançados no arquivo “P” com os registrados no livro Registro de Saídas, ou seja, em apenas 02, os caixas 002 e 004, não foram constatados indícios de supressão ou redução de valores significativos.

Destaque-se que, da leitura do dispositivo acima transcrito que estabelece a penalidade cobrada neste item, pode-se aferir a exata correlação entre o tipo descrito no inciso XXIII do artigo 54 da Lei nº 6.763/75, com a conduta do Contribuinte comprovada nos autos.

Por todo o exposto, comprovada está a imputação fiscal e dos autos não se verificam provas em contrário, estando correta a exigência da multa isolada.

2) Utilização de Programa Aplicativo Fiscal para uso em ECF, desenvolvido em desacordo com a legislação tributária uma vez que possibilitou alterar os valores relativos às saídas, caracterizando saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Este item contém as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II, 54, inciso XXVII e 55, inciso II e § 2º.

As multas isoladas estão, portanto, capituladas nos seguintes itens:

“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; 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....
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 desacompanhada 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:

.....
§ 2º - Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.

.....”
Em princípio cumpre esclarecer que para apuração das operações do Supermercado Veneza Ltda. o Fisco utilizou-se de procedimento tecnicamente idôneo previsto no inciso I, do artigo 194 do RICMS/02.

Repita-se, pela importância, que Programa Aplicativo Fiscal é o programa desenvolvido para possibilitar o envio de comandos ao “software” básico do ECF, sem capacidade de alterá-lo ou ignorá-lo.

Atendendo ao disposto no artigo 16, do Anexo VI, do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, o artigo 115 da Portaria n.º 3.492/02, mantido pelo artigo 93 da Portaria n.º 018/05, estabelece os requisitos do programa aplicativo fiscal.

Assim, determina que o ECF deverá ser configurado pela empresa desenvolvedora do programa aplicativo fiscal, em arquivo auxiliar, inacessível ao contribuinte usuário, contendo o número de fabricação do equipamento em caracteres criptografados, cuja decodificação ou meio de decodificação não poderá ser fornecida ao contribuinte usuário, sob pena de serem responsabilizados, solidariamente, pelo uso indevido de ECF, acrescentando que, no arquivo auxiliar poderão ser configurados mais de um ECF desde que observados os requisitos de segurança, de forma a manter a integridade do dispositivo de armazenamento dos dados.

Da análise dos arquivos apreendidos, verifica-se que em um arquivo único (.dbt) são acumulados os dados gerados por todos os ECFs, utilizados regularmente ou não, e mais, que os referidos arquivos foram gerados por um mesmo programa aplicativo que permite, simultaneamente, tanto o uso de ECF de forma regular (que grava os dados da memória fiscal e Redução “Z”) quanto o uso indevido (que altera ou omite, desvia os dados da memória fiscal e Redução “Z”) dos equipamentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Este mecanismo, logicamente, é vedado pela legislação de regência, visto que nas saídas de mercadorias realizadas por meio de equipamentos utilizados indevidamente, não obstante o fato de o programa aplicativo possibilitar ou comandar a emissão do “cupom fiscal”, de forma a atribuir uma aparente regularidade a operação, estas operações não são gravadas na memória fiscal do equipamento, por conseguinte, não são registradas nos livros fiscais, ou seja, estas operações não são levadas à tributação, restando dessa forma caracterizada a saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

As irregularidades estão devidamente demonstradas nos autos, por meio das Planilhas, que demonstram o confronto entre os valores existentes no arquivo “P” (saídas reais), com os registrados no livro Registro de Saídas.

Da análise dos demonstrativos das saídas se verifica que o Fisco observou as diversas situações tributárias atribuídas a cada produto (cancelados, isento, ST, e alíquotas próprias), partindo das informações contidas no arquivo “P” gerado pelo programa aplicativo fiscal utilizado pelo Contribuinte, (Vide Planilhas 1 - referente às Vendas Diárias fls. 66/142).

Analisando a Planilha 2 (fls. 45/64), verifica-se que a coluna “Desacobertada” representa os totais dos valores das vendas líquidas diárias, por ECF, e por situação tributária, os quais foram reduzidos ou omitidos, e que o período de maior incidência desta irregularidade ocorreu nos meses de maio a agosto/2005.

Destaque-se que, da leitura dos dispositivos acima transcritos, que estabelecem as penalidades cobradas neste item, pode-se aferir a exata correlação entre o tipo neles descritos e a conduta do Contribuinte comprovada nos autos.

Assim, considerando que as Impugnantes não alcançaram demonstrar o contrário das provas carreadas aos autos pelo Fisco para formalizar o presente lançamento, corretas as exigências relativas ao ICMS e as Multas de revalidação e Isoladas dos artigos 55, inciso II, sobre as diferenças apuradas na Planilha 2 (coluna “Desacobertada”), bem como a prevista no inciso XXVII, do artigo 54, todos da Lei n.º 6.763/75, conforme demonstrado na Planilha 3 (fl. 43).

3) Falta de registro do documento fiscal Redução “Z”, no livro de Registro de Saídas.

Este item contém as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, ambas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos artigo 56, inciso II e 55, inciso I.

A Multa Isolada está, portanto, capituladas nos seguintes itens:

“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:

.....

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento - 10% (dez por cento) do valor constante no documento,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

.....”

Além das obrigações mencionadas no item anterior e das estabelecidas no inciso III do artigo 96 da Parte Geral do RICMS/02, o contribuinte usuário de ECF, nos termos do disposto no artigo 20, c/c artigo 23, ambos do Anexo VI, do RICMS/02, está obrigado a registrar as Reduções “Z” no livro Registro de Saídas.

Contudo, reportando a Planilha 2, observa-se que algumas Reduções “Z”, não obstante terem sido regularmente emitidas, não foram levadas a registro no livro Registro de Saídas. Tais documentos e valores estão devidamente demonstrados na coluna “RZ” não registradas (fls. 45/64).

Nesta linha, comprovada está a imputação fiscal e dos autos não se verificam provas em contrário, estando corretas as exigências fiscais também neste item

Relativamente ao argumento da Coobrigada quanto a sua aposição no Auto de Infração deve-se ter em mente que a responsabilidade solidária é o instrumento por meio do qual um agente responde em conjunto com outro por uma determinação irregularidade, conforme cita a Lei nº 6.763/75, mais especificamente, em seu artigo 21, inciso XIII, *in verbis*:

“SEÇÃO IV

Da Responsabilidade Tributária

Art. 21 – São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....

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

.....”

Com base neste dispositivo legal, as empresas interventoras e desenvolvedoras, quando contribuem ou proporcionam instrumentos e mecanismos para o uso irregular do ECF, ou ainda, quando por ação ou omissão contribuem para o uso irregular do ECF, podem ser responsabilizadas pelo tributo não recolhido aos cofres públicos.

Por força do disposto no artigo 16 do Anexo VI, do RICMS/02, as atribuições, responsabilidades e procedimentos a serem observados pelas empresas desenvolvedoras do programa aplicativo, serão estabelecidos em Portaria da SRE.

Dentro desta norma, foi expedida a Portaria nº 3492/02, cujas regras foram mantidas pela Portaria nº 018/05, atualmente em vigor, que determina no § 1º do artigo 93, que o ECF deverá ser configurado pela empresa desenvolvedora do programa aplicativo fiscal, em arquivo auxiliar, inacessível ao contribuinte usuário, contendo o número de fabricação do equipamento em caracteres criptografados, cuja decodificação

ou meio de decodificação não poderá ser fornecido ao contribuinte usuário, sob pena de serem responsabilizados, solidariamente, pelo uso indevido de ECF, acrescentando que no arquivo auxiliar, poderão ser configurados mais de um ECF desde que sejam preservados os dispositivos de segurança, de maneira a não permitir a utilização de mecanismos fraudulentos que possibilite o uso indevido.

Da análise dos arquivos apreendidos, verifica-se que em um arquivo único (.dbf) são acumulados os dados gerados por todos os ECFs, utilizados regularmente ou não, e mais, que os referidos arquivos foram gerados por um mero programa aplicativo que permite, simultaneamente, tanto o uso de ECF de forma regular (que grava os dados da memória fiscal e Redução “Z”) quanto o uso indevido (que altera ou omite, desvia os dados da memória fiscal e Redução “Z”) dos equipamentos. Tal mecanismo, como já dito e deve ser repetido pela importância, é vedado pela legislação.

No tocante as atribuições, o artigo 17 do Anexo VI, do RICMS/02, determina que a empresa desenvolvedora do programa aplicativo fiscal será responsabilizada por qualquer alteração indevida no programa, devendo a empresa providenciar as proteções necessárias para impedir sua manipulação ou a sua alteração por terceiros. A responsabilidade a que se refere o artigo 17 advém do disposto no artigo 21, inciso XIII, da Lei n.º 6.763/75.

Dos autos restou demonstrado que o programa aplicativo utilizado pelo Contribuinte, fornecido pela Coobrigada, não possui as proteções necessárias para impedir a manipulação ou a alteração do programa aplicativo.

A alegação da Coobrigada de que o programa foi regularmente cadastrado e homologado pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais não elide a sua responsabilidade.

Ademais, conforme consta no Manual - item 2.2 – Instruções de Procedimentos para Requerimento de Cadastramento: “*Sendo deferido o pedido de cadastramento, os documentos apresentados e o Termo de Cadastramento e Responsabilidade serão arquivados na DICAT/SAIF e o cadastramento será efetivado mediante publicação no site da SEF/MG, não implicando, entretanto, em homologação do programa, ou seja, o Programa Aplicativo Fiscal não é homologado, mas apenas cadastrado*”.

Disposição semelhante está contida na Cláusula Quinta do Termo de Cadastramento e Responsabilidade, firmado pela Coobrigada perante a Secretaria de Fazenda deste Estado, conforme cópia anexada pela Impugnante às fls. 683/684.

Relativamente a prova, vale lembrar que os documentos apresentados pela Coobrigada, fls. 674/679, comprovam apenas o cadastramento do Programa Aplicativo, em atendimento ao disposto no parágrafo único do artigo 16, Anexo VI do RICMS/02.

Ressalte-se que o parágrafo único do artigo 17, Anexo VI do RICMS/02, estabelece que a responsabilidade de que trata o *caput* do mesmo artigo será elidida se a empresa desenvolvedora do programa aplicativo provar, inequivocamente, que a alteração tenha sido promovida por terceiro, mesmo tendo sido tomada todas as providências exigidas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à responsabilidade da Interventora, especificamente, nos termos do artigo 28 do Anexo VI do RICMS/02, a empresa credenciada a intervir em ECF é responsável solidária, sempre que contribuir para o uso indevido do ECF. Nesse sentido, o inciso X do artigo 37 da Portaria nº 018/05, estabelece que a empresa interventora é obrigada a informar a Delegacia Fiscal sempre que constatar qualquer indício de adulteração no “hardware” ou no “software” básico, perda ou redução do Totalizador Geral, perda dos dados gravados na memória fiscal, ou utilização de programa aplicativo em desacordo com a legislação.

Reportando-se às fls. 26, 28 e 29, Atestado de Intervenção Técnica, nota-se que a interventora, ora Coobrigada, promoveu intervenção nos ECF série nº 01581 e 01580, que corresponde aos caixas 003 e 007, nos quais se constatou o uso indevido dos equipamentos, não tendo, todavia, informado a Delegacia sobre a existência de tais irregularidades.

A inclusão, na condição de Coobrigada, da empresa individual Jean Henrique Alves, cujo nome de fantasia “Total Automação Comercial” é semelhante a razão social de outro Coobrigado Total Automação Comercial Ltda., se deve ao fato da mesma figurar como fornecedora dos ECF’s série nº 01208 e 01209, conforme comprova a cópia da nota fiscal de fl. 31.

O Fisco esclarece que em razão da constatação de indícios de fraudes nos equipamentos utilizados pela Impugnante, 03 (três) ECF’s sendo os de nº serie, 01361, 01209, 01208 correspondente, respectivamente, aos caixas 005, 006 e 001, foram apreendidos e encaminhados a DICAT/SAIF para fins de inspeção, na forma do disposto no artigo 5º Anexo VI, RICMS/02. Este procedimento resultou na instauração, em 03 de novembro de 2005, do Processo Administrativo – PA ECF 008-05 - no qual foi confirmada, por meio de Laudo Técnico emitido pelo Fabricante dos ECFs, a utilização de mecanismo indevido nos referidos equipamentos.

O “Relatório Final Conclusivo”, constante no referido Processo Administrativo, emitido pela DICAT/SAIF em 28 de abril de 2006, concluiu que *“houve a instalação e utilização de mecanismo fraudulento nos equipamentos ECF objeto deste processo, cujo uso possibilitou o acesso aos valores tributáveis gravados na Memória de Trabalho do ECF antes da emissão do documento Redução Z, de modo que tal documento deixou de apresentar os valores reais das operações efetivamente realizadas e registradas pelo usuário dos ECF. Tal mecanismo fraudulento se constitui de Software Básico adulterado, que durante um período substituiu o Software Básico original do ECF permitindo o envio e o processamento de comando para reduzir os valores gravados na Memória de Trabalho do ECF antes da emissão do documento Redução Z (PA ECF 008-05 fls. 162)”*.

As alegações do Supermercado Veneza Ltda de que as irregularidades ocorreram por *“circunstâncias alheias a sua vontade”* não encontram guarida no direito tributário, em face do disposto no artigo 136 do Código Tributário Nacional.

Não se verifica aqui a argüição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

julgamento a teor do artigo 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

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

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

II- a aplicação de equidade.”

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

Sala das Sessões, 03 de março de 2009.

Mauro Heleno Galvão
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora