



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 020/2015

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

162.ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 11/12/2014

PROCESSO Nº 1/2098/2010 AI: 1/2010.06025

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1.ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: ESPLANADA BRASIL S/A LOJAS DE DEPARTAMENTOS

CONSELHEIRO RELATOR: ANDRÉ ARRAES DE AQUINO MARTINS

EMENTA: DEIXAR DE ENTREGAR AO FISCO DOCUMENTOS FISCAIS DE CONTROLE. EMPRESA DEIXOU DE EMITIR, EM 2007, LEITURA X, REDUÇÃO Z E LEITURAS DE MEMÓRIA FISCAL DE 53 ECF'S ATIVOS. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PARCIAL PROCEDENTE, UMA VEZ QUE RESTOU COMPROVADO, ATRAVÉS DA DOCUMENTAÇÃO ACOSTADA AOS AUTOS E DA REALIZAÇÃO DE PERÍCIA, QUE SOMENTE 47 ECF'S ESTAVAM, DE FATO, EM USO, DEVENDO SER APLICADA A PENALIDADE PREVISTA NO ART. 123, VII, "A", DA LEI N.º 12.670/96, DE 200 UFIRCES, POR CADA UM DOS 47 ECF'S EM USO, COM AUSÊNCIA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL DE CONTROLE. RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS. DECISÃO CONFORME PARECER DA PGE.

## RELATÓRIO


Trata-se de auto de infração lavrado sob o fundamento de que ESPLANADA BRASIL S/A LOJAS DE DEPARTAMENTOS teria deixado de emitir leitura "x", redução "z", e leitura da memória fiscal de 53 ECF's Ativos, no período de 2007:

*"FALTA DECORRENTE APENAS DO NÃO CUMPRIMENTO DAS EXIGÊNCIAS DAS FORMALIDADES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO. O CONTRIBUINTE DEIXOU DE EMITIR AS LEITURAS X, AS REDUÇÕES Z E AS LEITURAS DE MEMÓRIA FISCAIS DE SEUS 53 ECFS CONFORME EXIGIDO PELA LEGISLAÇÃO O QUE MOTIVOU A LAVRATURA DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO."*

A Autuada apresentou impugnação administrativa onde pretende a improcedência da autuação, alegando, em síntese, que:

- a) Vários documentos não foram analisados pela fiscalização sob alegativa de desorganização;
- b) Seria necessária uma perícia para analisar os documentos que foram entregues e não analisados pela fiscalização;
- c) O agente fiscal teria considerado, equivocadamente, que a empresa não teria emitido qualquer documento fiscal de controle em 2007;
- d) Não seria possível a exigência dos documentos fiscais de controle dos ECF's que não estavam em uso;
- e) Seria um *Bis In Idem* exigir multa pela ausência de entrega da redução e leitura X, uma vez que uma estaria contida na outra; e
- f) A multa aplicada seria confiscatória.

O julgador singular converteu o curso do julgamento em realização de perícia, onde restou comprovado a infração em relação a 6 ECF'S (11, 12, 14, 16, 17 e 18), sob a alegação de que não teria havido provas de que não estariam em

 2

uso, por ausência de apresentação do mapa resumo (217 memória fiscal; 5.024 leituras "x"; e 2.284 reduções "z").

A Autuada apresentou manifestação ao Laudo Pericial, alegando que existe a memória fiscal do ECF n.º 18, comprovando que não estaria em uso em 2007; que a não comprovação do não uso referente as outras 5 máquinas ocorreu devido a problemas técnicos, que não teria dado causa, comprovados pela IBM; que as 5 máquinas não estariam em uso em 2007; e que a leitura "x" estaria contida na redução "z".

O lançamento tributário foi julgado parcial procedente na 1ª Instância Administrativa, nos termos do laudo pericial, alterando a penalidade para a prevista no art. 123, VII, "a", da Lei n.º 12.670/96, aplicando a multa de 200 Ufirces por documento.

Inconformado com a decisão, a Autuada apresentou Recurso Voluntário, alegando, em síntese:

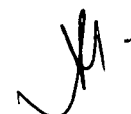
a) Que a autuação revela-se equivocada, pois o Fisco só pode exigir as leituras X até o final do dia, quando o contribuinte gera a Redução Z, documento fiscal que contém exatamente os dados contidos na Leitura X;

b) Que o pleno do Conselho de Recursos Tributários já reconheceu, por meio da Resolução n.º 24/2010 (fls. 2635/2646), que não é cabível a aplicação de multa em relação a Leitura X em razão da Redução Z possuir exatamente as mesmas informações constantes na Leitura X;

c) Aduz que os equipamentos ECF's 11, 12, 14, 16, 17 e 18 não estavam sendo utilizados no período fiscalizado e, não estando em uso, não poderiam ser impostas as penalidades pela falta de emissão de documentos de controle no período fiscalizado;

d) Que os ECF's 11, 12, 14, 16, 17 e 18 não tiveram os valores levados para o livro registro de saídas e livro registro de apuração de ICMS por estarem em desuso ao longo do ano de 2007;

e) Que na manifestação sobre o laudo pericial juntou a Leitura da Memória Fiscal do ECF n.º 18 comprovando que esse equipamento



apresentou movimentação até 2005, estando em desuso ao longo de 2007;

f) Que a prova cabal da utilização ou não dos ECF'S 11, 12, 14, 16 e 17 seria a emissão da atual leitura da memória fiscal dos equipamentos, a qual demonstraria se a última operação registrada pelo ECF ocorreu antes do ano de 2007. Entretanto, não é mais possível a emissão da leitura da memória fiscal em razão de problemas técnicos que não decorreram de quaisquer tentativas de violação dos equipamentos, como atestam os laudos técnicos da IBM;

g) Que inexistindo comprovação pelo fisco de que os 5 equipamentos foram utilizados no ano de 2007 e diante da inexistência de autorização para presunção de que foram utilizados tão somente pela falta do pedido de cessação de uso, não se pode considerar que tais equipamentos estavam em uso para fins imposição de penalidades a recorrente;

h) Que diante do exposto deveriam ser excluídas as penalidades relacionadas ao ECF 18, tendo em vista que não estava em uso no período autuado, conforme comprova a atual Leitura de Memória Fiscal do Equipamento;

i) Que deveriam ser excluídas as penalidades relacionadas aos ECF'S 11, 12, 14, 16 e 17, pois não restou comprovado pelo Fisco a utilização dos equipamentos no período autuado;

j) Que deveriam ser excluídas as penalidades pela falta de apresentação das leituras X, por estarem contidas na redução Z; e

k) Que seja determinada uma perícia.

A Consultoria Tributária converteu o curso do processo em perícia, onde restou comprovado que, de fato, o ECF n.º 18 não estava em uso, em 2007, e que, em relação aos ECF's 11, 12, 14, 16 e 17, não haveria comprovação se estariam ou não em uso. Ressaltou a perícia, também, a existência de laudos da IBM atestando os problemas técnicos nos ECF's, alheios a vontade da autuada, que impossibilitaram a emissão das memórias fiscais. Por fim, quanto aos ECF's 11, 12, 14, 16 e 17, apurou uma ausência de emissão de 60 Leituras de Memória Fiscal, 1790 Reduções "z" e 1790 Leituras "x".

Após a realização da perícia, o ilustre Consultor Tributário se manifestou pela parcial procedência da autuação, devendo ser excluídas quaisquer

penalidades quanto aos ECF's 11, 12, 14, 16, 17 e 18, uma vez que não restaram provas nos autos de que os mesmo estariam em uso, ônus este do fisco. Excluiu também qualquer penalidade sobre as ausências de leituras "x", por não existir previsão legal de guardas, dos referidos documentos, após o fechamento do caixa. Por fim, realizando tais exclusões sugeriu a aplicação da penalidade prevista no art. 123, VII, "a", da Lei n.º 12.670/96 sobre 145 Leituras de Memória Fiscal e 136 Reduções Z, totalizando 56.200 Ufirces.

É o relatório.

### VOTO

Como se pode observar, trata-se de infração de deixar de emitir, em 2007, Leituras "x", Reduções Z e Leituras das Memórias Fiscais.

Em relação as nulidade arguidas em recurso voluntário, deixo de analisa-las em razão da renuncia da parte, através de seu advogado, em sustentação oral.

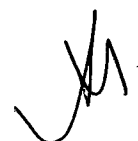
Quanto ao mérito, é importante ressaltar o que entendeu a ilustre Consultora Tributária Maria das Graças Brito Maltez:

"Em resumo, o Perito considerou que os cinquenta e três (53) equipamentos atuados foram utilizados pelo contribuinte, sendo quarenta e sete (47) de acordo com o registrado no mapa resumo, (1) um de acordo com a apresentação da Leitura da Memória Fiscal do ECF n.º 18 e cinco (5) de acordo com a autuação fiscal.

Ante o resultado do laudo pericial solicitado por esta Consultoria não restam dúvidas da ocorrência da infração, nos termos do apurado pela Perícia, quanto aos 48 equipamentos de ECFs que estavam efetivamente em uso no período fiscalizado.

Entretanto, quanto aos 5 (cinco) ECF's autorizados pela SEFAZ, mas não constantes no Mapa Resumo, restam dúvidas.

Os laudos da IBM referentes aos equipamentos ECF'S 11, 12, 14, 16 e 17 trazidos aos autos pela Recorrente as fls. 2679/2683, atestam o seguinte:



'A MF acima citada foi submetida a análise com ferramentas do fabricante, onde se constatou que nas suas memórias internas, os chips do tipo EPROM modelo 27C020 e 27C001 apresentam endereços de memórias danificados, não sendo possível identificar a fonte causadora do problema pois trata-se de componente sob resina epóxi, que impede a inspeção visual do componente.

O componente analisado (MF) não apresenta nenhum sinal de tentativa de violação ou marcas de tentativa intencional de dano.

Faz-se assim necessário a troca da MF para que o equipamento volte a funcionar corretamente.'

Ante o exposto e:

Considerando que o Autuante informou que a empresa não estava mais usando todos os equipamentos de ECF's;

Considerando que o Perito informou que os equipamentos de ECFs 11, 12, 14, 16 e 17 não constam no mapa resumo;

Considerando que é comum as Lojas de Departamentos terem em seus estabelecimentos alguns equipamentos de ECFs de reserva para eventuais substituições nos casos de problemas técnicos nos equipamentos em uso;

Considerando que há dúvidas de que os ECF's n.º 11, 12, 14, 16 e 17 estavam efetivamente em uso no exercício de 2007;

Considerando que o Código Tributário Nacional preconiza em caso de dúvida quanto a natureza ou as circunstâncias materiais do fato, ou a natureza ou extensão dos seus efeitos, a lei tributária deve ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado (art. 112, II);

Esta Assessoria entende que deve ser excluído do montante apurado pela Perícia os 5 (cinco) equipamentos de ECFs cujo uso no período fiscalizado não restou devidamente comprovado.

Realizada a exclusão dos cinco equipamentos, a quantidade de documentos fiscais que o contribuinte deixou de emitir é a seguinte:

- Leituras de Memória Fiscal: 145
  - Reduções Z: 136
  - Leituras X: 2.876
- Total: 3.157

Entretanto, quanto a exigência da Leitura X, é imperioso fazer uma análise sistemática da legislação a respeito dos documentos fiscais de controle.

Inicialmente, cabe trazer a colação o art. 123, inciso VII, alínea "a", da Lei n.º 12.670/96 que estatui a penalidade específica para a infração narrada na inicial:

'Art. 123 – (omissis)

VII – faltas relativas ao uso irregular de equipamento de uso fiscal:

a) Deixar de entregar ao Fisco ou de emitir, nas hipóteses previstas na legislação, ou ainda, extraviar, omitir, bem como emitir de forma ilegível, documentos fiscal de controle, dificultando a identificação de seus registros, na forma e nos prazos regulamentares: multa equivalente a 200 (duzentas) Ufirces por documento.'

É oportuno destacar o parágrafo 11 do artigo acima transcrito que elenca os documentos fiscais de controle:

'§11. Na hipótese da alínea "a" do inciso VII, considera-se documento fiscal de controle os seguintes documentos:

I – Redução Z

II – Leitura X

III – Leitura da Memória Fiscal

IV – Mapa Resumo de Viagem

V – Registro de Venda

VI – Atestado de Intervenção de Venda'

Não restam dúvidas de que a Redução Z, Leitura X e Leitura de Memória Fiscal são documentos de controle, entretanto, cada um tem suas especificidades e importância de utilização, daí se fazer necessário destacar os dispositivos legais do regulamento do ICMS que disciplinam a matéria: [...].

A própria redação expressa no art. 399 do Decreto n.º 24.569/97 já denota que o documento de controle do ECF, denominado "Leitura X", é emitido para simples exibição ao fisco pelo transcorrer do dia, não havendo previsão legal para que o contribuinte cumpra com a obrigação de sua guarda, após o fechamento do caixa que é sinalizado com a emissão da redução "z".

Outrossim, não sendo a Leitura "x" um documento fiscal utilizado na escrituração fiscal, descaracterizada está a obrigação acessória de conservação pelo contribuinte no prazo decadencial do crédito tributário, com base no que disciplina o art. 421 do Decreto n.º 24.569/97. [...].

Diante da análise sistemática do Regulamento do ICMS que versa sobre a obrigação acessória configurada nos autos, resta claro que o

quantitativo de "Leitura X" que o contribuinte não apresentou ao Auditor Fiscal deve ser excluído do montante apurado.

Com a exclusão da "Leitura X" (2876 documentos), o crédito tributário deve ser constituído com base no quantitativo abaixo demonstrado:

- Leituras de Memória Fiscal: 145

- Reduções Z: 136

TOTAL: 281

Ante o exposto, opina-se pelo conhecimento dos Recursos de Ofício e Voluntário, dando-lhes provimento, em parte, a fim de que seja confirmada a decisão proferida na Instância Singular que foi pela PARCIAL PROCEDENCIA do lançamento, nos termos deste Parecer, com esteio no Laudo Pericial, resultando o crédito tributário a seguir demonstrado:

Quantidade de documentos: 281

$281 \times 200 \text{ Ufirces} = 56200$

MULTA: 56.200 Ufirces."

Como se pode observar, o parecer da consultoria tratou de forma bastante detalhada e coerente sobre a exclusão de qualquer penalidade quanto aos ECF'S 11, 12, 14, 16, 17 e 18, bem como sobre a exclusão das leituras "x".

De fato, não restaram comprovados pela fiscalização que os ECFS 11, 12, 14, 16, 17 e 18 estavam em uso. Assim, não se pode admitir a exigência de emissão de documentos fiscais de controle por ECF'S que não estavam em uso.

Não caberia, por sua vez, a exigência de qualquer penalidade sobre a suposta ausência de emissão de leitura "x" após o fechamento do caixa, com a emissão da redução "z".

Em que pese concordar com o parecer da consultoria, referente a matéria acima referida, ao aplicar a penalidade ao caso, o ilustre Consultor Tributário se equivocou ao considerar a aplicação de 200 Ufirces por cada documento fiscal de controle não emitido.

Na verdade, de acordo com o entendimento da PGE, a penalidade, de 200 Ufirces, deveria ter sido aplicada somente sobre cada ECF em uso que teria deixado de emitir documento fiscal de controle.



Como, no caso, somente 47 ECF's estariam em uso, deve-se aplicar ao caso a multa de 200 Ufirces por cada um dos 47 ECF's.

Diante do acima exposto, entendo que merece reparo a decisão monocrática, motivo pelo qual VOTO para que se conheça do Recurso Voluntário interposto, e lhe seja DADO PARCIAL PROVIMENTO, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, modificado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

### DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO

200 Ufirces x 47 Ecf's em Uso

<b>Demonstrativo do Crédito Tributário (R\$)</b>	
Base de cálculo	0,00
ICMS	0,00
Multa	9.400 UFIRCES
<b>Total</b>	<b>9.400 UFIRCES</b>

### **DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **ESPLANADA BRASIL S/A LOJAS DE DEPARTAMENTOS E CEJUL** e recorrida **AMBOS**. A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer dos recursos interpostos, resolve negar-lhes provimento, para por maioria de votos, julgar pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, com reenquadramento da penalidade, com a cobrança de 200 UFIRCES pelos 47 equipamentos efetivamente em uso pela autuada, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão. Os Conselheiros Marcus Aurélio Bindá de Queiroz e Francisco Ivanildo Almeida de França votaram pela parcial procedência, no entanto, nos termos do parecer da Consultoria Tributária, constante dos autos. Em tempo: A parte declinou, em Sessão de Julgamento, das prejudiciais meritórias constantes da peça recursal, assim como da preliminar de nulidade em razão da falta de falta de provas, arguidas por ocasião da sustentação oral. Presentes à Câmara para apresentação de sustentação oral das razões do recurso

os representantes legais da recorrente, Dr. Francisco Alexandre dos Santos Linhares e Dr. Gustavo Bevilaqua, acompanhados do e Dr. Aleno Oliveira.

SALA DAS SESSÕES, em Fortaleza, aos **13** de **01** de 201**5**.

Francisca Marta de Sousa  
Presidente

Alexandre Mendes de Sousa  
Conselheiro

Marcus Aurélio Binda de Queiroz  
Conselheiro

Francisco Ivanildo Almeida de França  
Conselheiro

Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

Matheus Viana Neto  
Procurador do Estado

Anneline Magalhães Torres  
Conselheira

Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

Jose Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

André Arraes de Aquino Martins  
Conselheiro Relator