



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª. Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 331/2009 -, 45ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 21/05/ 2009
PROCESSO Nº 1/3747/2007 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2007.07664
RECORRENTE: MERCADINHO E FRIGORÍFICO O CARLINHO LTDA
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA.
AUTUANTES: ANA PAULA BEZERRA PINHEIRO
RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO
REVISOR: *Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza*

EMENTA: - ECF-/OMISSÃO DE RECEITAS - ST -
DETECTADA ATRAVÉS DA CAMPANHA PROMOCIONAL
"SUA NOTA VALE DINHEIRO" 1. **Indícios relativos a
cupons emitidos por equipamentos emissores não
autorizados conduziram à convicção, após metucioso
e exaustivo exame, da omissão de receitas relativo a
mercadorias sujeitas ao regime de substituição
tributária.** 2. O emprego de critério técnico e objetivo,
desde a verificação do Grande Total e sua correspondente
decodificação, aliada ao exame das entradas escrituradas
na coluna "Outras" conduziu à projeção do percentual
que fixou o montante da **omissão de receitas** (prática de
difícil constatação direta, denunciada indiretamente
alcançando as mercadorias sujeitas à sistemática
(substituição tributária). Não fora o procedimento,
realizado com base nos valores de saídas, dada a fundada
ausência de dados necessários ao levantamento no
respectivo período. Preliminar de Nulidade rejeitada, por
unanimidade de votos. Recurso voluntário conhecido e
improvido. 3. Auto de Infração julgado **procedente**, por
unanimidade de votos, conforme o art. 126 da Lei nº
12.670/96 c/c os arts. 381, § 1º ao 3º e o art. 827, § 8º
do Decreto nº 24.569/97 - RICMS. Confirmada a decisão
exarada em 1ª instância, conforme *Parecer* adotado pelo
representante da Procuradoria Geral do Estado - PGE. 4.
Penalidade: Art. 126 da Lei nº 12.670/96 e NR dada pela
Lei nº 13.418/2003.

RELATORIO

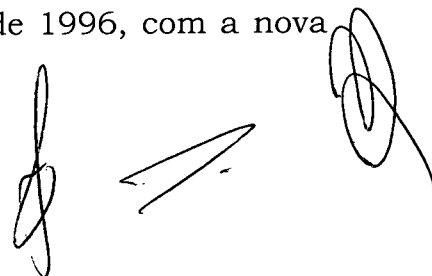
Afirma o *Auto de Infração* – A I – em campo destinado a relatar a infração que a empresa recorrente, utilizando *Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal* – ECF – não autorizado, omitira receitas de vendas de mercadorias sujeitas ao regime de *substituição tributária*, sendo esta a razão da lavratura do respectivo auto de infração.

A agente do Fisco designada ao procedimento de fiscalização expôs no documento “*Informações Complementares ao Auto de Infração*”, de modo mui didático e circunstanciado o fato ensejador da autuação, a legislação de regência e a penalidade aplicável.

O presente processo administrativo tributário teve origem em expediente interno o '*processo*' (CATRI nº 284/2007) oriundo do recebimento de 'cupons fiscais' (sic!) recepcionados da campanha institucional “**Sua Nota Vale Dinheiro**”, promovida pela *Secretaria da Fazenda* – SEFAZ -, pelo qual constatou que referidos cupons foram emitidos por equipamentos não autorizados à emissão, pelo recorrente, posto que não constam para a respectiva empresa autuada, em sistema de controle da SEFAZ.

Durante o procedimento de fiscalização, a ora recorrente fora intimada para, na forma da legislação, apresentar esclarecimentos acerca da emissão dos respectivos cupons “fiscais”.

Quanto às disposições legais que embasaram a autuação, considerou infringido o art. 18 da Lei nº 12.670/96, sugerindo a aplicação da penalidade, com vistas à autuação, a contida no art. 126, da Lei nº. 12.670, de 1996, com a nova redação dada pela Lei nº. 13.418, de 2003.



Intimada no próprio AI em proceder ao recolhimento do crédito lançado ou, no prazo estabelecido, apresentar impugnação/defesa, manifestou-se contrariamente ao lançamento impugnado-o, em 1ª. Instância, sob a vertente da nulidade, a qual, resultando rejeitada e, decidido em mérito pela procedência da autuação, interpôs, por conseguinte, o *recurso voluntário*.

O *Parecer da Consultoria Tributária* adotado pelo representante da d. *Procuradoria Geral do Estado* sugeriu o conhecimento do recurso voluntário e seu não provimento, para manter a decisão singular recorrida.

É o breve relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se nestes autos, da **omissão de receitas** derivadas de vendas de **mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária** no montante de R\$ 328.899,74 através da utilização de *equipamentos emissores de cupom* de natureza fiscal pelo estabelecimento recorrente, os quais, não foram devidamente autorizados pelo Fisco.

Tais equipamentos – dois ECF's -, foram identificados pelos seus respectivos nº de fabricação, a saber: **513100** e **521046**, (e ainda a marca *Yanco, modelo ECF-MR 6000 Plus*), os quais funcionavam (cf. "*Informações Complementares ao AI*"), na frente da loja como Caixa destinado ao atendimento de clientes, este último identificado, inclusive sem a etiqueta de identificação relativa à autorização de uso do equipamento.

A disciplina do Regulamento ICMS (art. 381 do RIMCS) é que **“o uso de será autorizado pelo CEXAT da circunscrição fiscal do contribuinte, mediante preenchimento do formulário “pedido de uso ou cessação de uso de equipamento emissor de cupom fiscal” (...).”**

No que pese a formalidade regulamentar desatendida, restou também demonstrado pelo exame verificado em livro próprio ao assentamento - *Registro de Ocorrências (RUDFTO)* a inexistência da menção de qualquer registro de autorização de uso dos equipamentos retroidentificados, havendo registro d'outro que lhe fora autorizado, mas que nem ao menos se encontrava no estabelecimento.

Aliás, pelos registros do Fisco, viu-se que tais equipamentos foram autorizados para empresa (LC Tratores e Peças Ltda.) já **excluída** do *Cadastro Geral da Fazenda* - CGF.

O recorrente fora intimado, em mais de uma oportunidade, a apresentar, no prazo legal, os livros fiscais [de Saídas, de Apuração do ICMS e de Registro de Ocorrências], reduções "Z", leituras da memória fiscal emitidas no final de cada período de apuração, sem lograr resposta, senão pelo manuseio do livro de *Registro de Ocorrência*, no qual constava autorizado o ECF de marca Yanco, modelo ECF-MR 6000 Plus, **nº de fabricação 500280** o qual, como acima mencionado e segundo informação de um dos sócios da empresa, apresentara defeito e não se encontrava mais em condições de funcionamento (sob tal escusa, correta seria comprovar tal fato com a apresentação do *Pedido de Cessação de Uso* do equipamento). Não sendo também, informado qual a empresa credenciada a proceder a intervenções técnicas, neste tocante.

ASPECTOS RELEVANTES CONSTANTES DOS AUTOS

Pelo que constam dos autos, dois aspectos são relevantes no contexto do encargo do ônus da prova, a saber:

1. A **confissão** do sócio Carlos André de Melo confirmar que utilizava sem a devida autorização do Fisco os equipamentos, há pelo menos dois anos, sendo este o motivo do não atendimento à Intimação para apresentar as reduções "Z" e as leituras da memória fiscal dos equipamentos, alegando não ter arquivado nenhuma delas, vez que utilizava o equipamento como máquina calculadora de modo a facilitar a prestação de contas com a operadora do caixa, no final de cada dia;

2. A consulta ao sistema corporativo ECF comprovando que o equipamento nº 521046 (em uso no estabelecimento autuado) experimentara intervenção nº000135/23, em 04/07/2002, pela credenciada *Swedata Comércio e Serviço* para a empresa **LC Tratores Peças e Serviços Ltda.**, baixada de ofício pelo Ato nº 017/2002 em 11/04/2002 e excluída do CGF em 11/04/2007; e quanto ao ECF de nº 513100, não haver nenhum registro em sistema de controle da SEFAZ.

Merece realce, a metodologia empregada pela agente do Fisco, servindo, inclusive, de modelo em treinamento aos que militam na fiscalização, vinculados ao Coordenador da Campanha institucional **“Sua Nota Vale Dinheiro”**, que descreveu:

“Quando organizamos as cópias dos cupons fiscais enviados [...] de forma ascendente de data de emissão, constatamos que o Grande Total, impresso de forma codificada no final dos respectivos cupons, acumulava o valor das vendas também de forma crescente.

Também conhecido por Totalizador Geral, o Grande Total é um acumulador irreversível residente no ECF, destinado à acumulação de todo o registro de operação sujeita ao ICMS, até atingir a capacidade máxima, quando então a sequência é reiniciada automaticamente, vedada a acumulação de valor líquido resultante de soma algébrica, com capacidade mínima de 12 dígitos em se tratando de EFC-MR e de 16 dígitos nos demais casos”¹.

Ora, mui diligentemente, a auditora fiscal autuante, mesmo verificando que a SEFAZ não dispunha de todos os documentos emitidos pelos referidos ECF's, no intervalo entre um cupom e outro de que tenha posse, foram emitidos muito mais. Entretanto, ficaram acumulados no Grande Total.

Neste caso, o que fazer, senão decodificar o Totalizador Geral dos referidos equipamentos, segundo os critérios fornecidos pelo fabricante – YANCO -, na forma abaixo delineada:

:	=	@	#	\$	%	&	*	+	,
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9

¹ V. art. 417, IV do Decreto nº 24.569/97 – RICMS.

Para didática compreensão, demonstrou:

ECF	DATA DA EMISSÃO	GT CODIFICADO	GT DECODIFICADO
Yanco	11/06/05	&\$%%@\$+	64 552,41
ECF-MR	06/09/06	#%:, =:&:	35 910,60
513100	16/09/06	#,:&=,@*	39 619,27

Rigorosamente não se pode mesmo qualificar os cupons emitidos pelos equipamentos como “cupons fiscais” na verdadeira acepção do vocábulo, a uma porque os EFC's emitentes não foram autorizados pelo Fisco, à luz do § 4º do art. 381 do RICMS; a duas porque também tais documentos eram impróprios para registrar as operações de vendas de mercadorias, tanto é vero que não fora apresentada nenhuma fita detalhe referente aos aludidos equipamentos e, por via de consequência, não resultou recolhido, relativo a essas vendas, o ICMS devido.

DA CARACTERIZAÇÃO DA OMISSÃO DE RECEITA

Entretanto, pode se cogitar, sem sombra de dúvida que ocorreu **omissão de receitas** e, para chegar ao montante desta bastante e suficiente é decodificar o GT do último cupom emitido, de cada equipamento não autorizado, enviado pela Campanha “*Sua Nota Vale Dinheiro*”.

Fora essa a acertada metodologia empregada pela autuante, cujos dados, para melhor entendimento, vai abaixo demonstrado:

ECF n° de fabricação	Data da emissão do último cupom	GT CODIFICADO	GT DECODIFICADO
513100	16/09/08	#,:&=,@*	390 619,27
521046	06/07/08	#\$+%*%*&=	548 557,61
Total			939 176,88

Na adoção da metodologia acertadamente empregada pela autuante a omissão de receitas corresponde a R\$ 939.176,88 e, deste montante, considerou que 35,02% corresponde a omissão de receitas de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, isentas e não tributadas (que equivale a R\$ 328.899,74 do montante) haja vista que a recorrente e atuada exerce a atividade de comércio varejista de carnes e produtos de mercearia, sendo a diferença de tal montante, mercadorias sujeitas a tributação normal.

Entretanto, torna-se pertinente esclarecer como a autuante chegou a este percentual (35,02%) de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, isto é, somando todas as entradas escrituradas na coluna “*Outras*” em 2005 e 2006 e dividindo este valor pelo total das entradas neste mesmo período.

Oportuno ressaltar que esta projeção não poderia ser efetuado com os valores de saídas por absoluta ausência de dados do respectivo período para tal levantamento (projeção).

RAZÕES RECURSAIS

Não há, em face da técnica fiscal empregada, nada contraposto, sobretudo quanto a matéria de mérito. Todas as razões recursais cingem-se unicamente ao pleito que tenciona ver declarada a nulidade processual, alinhadas nas premissas abaixo delineadas:

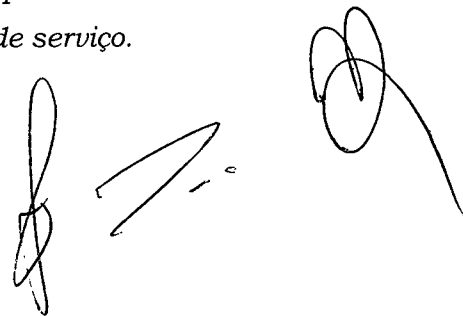
a) o auto de infração é nulo, uma vez que o autuante não dispunha de autorização para a prática do referido ato;

b) o agente do fisco excedeu o limite estabelecido na ordem de serviço no qual elegeu o motivo da fiscalização como: verificação de irregularidade em documento fiscal, através de uma diligência fiscal específica e não uma auditoria ampla;

c) o autuante lavrou contra a recorrente um auto de infração cujo motivo não diz respeito aquele objeto da diligência específica para a execução da qual fora designada;

d) a ação fiscal é nula em razão de que seu reinício se deu por meio de ato imotivado; e

e) as ordens de serviço não foram assinadas por autoridade competente – o Orientador da Célula de Auditoria e sim pela própria Supervisora indicada nas ordens de serviço.



Em relação a letra “a”:

Examinando os autos, não há como inferir que o autuante não dispunha de autorização para a prática do ato.

Estar autorizado, significa ter sido designado ao procedimento e estar munido da necessária *Ordem de Serviço* que, por expressa condição, é o ato designatório que credencia o agente do fisco ao exercício específico da atividade nos limites neste esquadrinhado, sendo o ato identificado, inclusive, sob o nº de ordem respectivo, estando em cópia às fls. 11 dos autos.

Em relação a letra “b” e “c”:

Também do exame dos autos, não há como se inferir de que o autuante tenha excedido o limite estabelecido na suscitada *Ordem de Serviço* na qual o motivo assinalado é a “verificação de irregularidade em documento fiscal”, através de uma diligência fiscal específica e não uma auditoria ampla, como assim entendera a recorrente.

A considerar que na modalidade de ação fiscal denominada *diligência fiscal específica*, reserva-se, em princípio, o agente do fisco em lançar apenas crédito tributário decorrente de infrações relacionadas aos motivos que derem origem à ação fiscal, mas nos termos do § 4º do art. 2º da *Instrução Normativa nº 07/2004*, excetua-se a restrição, na ampliação de poderes quando o procedimento é instaurado sob contribuinte enquadrado como Empresa de Pequeno Porte – EPP – (como é o caso dos autos), restando autorizada a constituição de “qualquer crédito tributário decorrente de irregularidade ocorrida no período consignado” como assinala a IN nº 07/2004;

Em relação a letra “d” e “e”:

Decerto que, quanto à falta de motivação, afasta-se a pretensão nulificadora, em vista que não há previsão legal que torne obrigatório expor ao contribuinte as razões que o levam a um reinício de fiscalização, atividade ínsita ao órgão fazendário, sendo o ato que determina o reinício um ato de natureza *interna corporis*, cujo exame de conveniência e oportunidade produz efeitos de interesse da Administração Pública, nos termos do art. 4º da *Instrução Normativa nº 07/2004*.

Expressa disposição advinda da Lei nº 13.537/2004 alterou dispositivo correspondente da Lei nº 12.670/97 que vigora com a seguinte redação: “§ 3º Esgotado o prazo referido no § 2º deste artigo, sem que o sujeito passivo seja cientificado da conclusão dos trabalhos, poderá ser emitido novo ato designatório para continuidade da ação fiscal.”

Demais disso, o § 8º do art. 53 do Decreto nº 25.468/97 reproduzindo comando legal estatuído no § 4º do art. 32 da Lei nº 12.732/97 determinava a repercussão de decisão declaratória – de nulidade – ao Princípio do Prejuízo, quando assinalou:

“Não será declarada a nulidade de ato processual que não houver influído na apuração dos fatos.”

Quanto ao mérito, à vista de toda instrução processual e da **confissão do sócio da empresa**, prova insofismável, de que utilizava sem a devida autorização do fisco os equipamentos identificados, e ainda a prescrição contida no § 4º do art. 381 do RICMS de que:

“Art. 381.

...
§ 4º. O ECF somente poderá ser utilizado após o deferimento do pedido e lavratura do termo de ocorrência no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, pela fiscalização...”

Pelo esboço acima delineado que a omissão de receitas decorrente de operações sujeitas ao regime de substituição tributária conduziu à aplicação da multa correspondente a 10% do montante inferido que se fez com lustro no art. 126, da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418, de 2003, a saber:

PENALIDADE APLICÁVEL

“**Art. 126.** As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como as amparadas por não-incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação .”

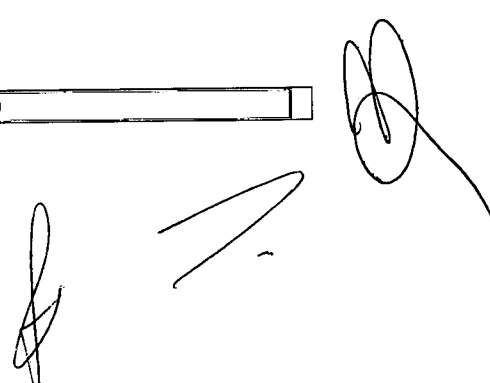
Ex-positis,

VOTO - Pelo conhecimento do recurso voluntário **negando-lhe** provimento, para, após **afastar a preliminar de nulidade** processual suscitada, no mérito, **confirmar** a decisão condenatória - *procedência* -, exarada em 1ª. Instância, nos termos do *Parecer da Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta *Procuradoria Geral do Estado*.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de Cálculo.....R\$ 328.899,74
Multa (10%).....R\$ 32.889,97




DECISÃO


Vistos, discutidos e examinados os presentes autos em que é recorrente **Mercadinho e Frigorífico o Carlinho Ltda.**, e recorrida **Celula de Julgamento de 1ª Instância**,

RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por **unanimidade** de votos, **conhecer** do recurso voluntário, **negar-lhe** provimento, para, após **afastar**, por **unanimidade** de votos a **preliminar de nulidade** processual suscitada, no mérito, também por **unanimidade** de votos, **confirmar** a decisão condenatória – *procedência* -, exarada em 1ª. Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e do *Parecer* da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douda *Procuradoria Geral do Estado*.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 28 de MAIO de 2009.


Dulcineire Pereira Gomes
PRESIDENTE DA CÂMARA


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO RELATOR


Cid Marconi Gurgel de Souza
CONSELHEIRO- Revisor


Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA


João Fernandes Fontenelle
CONSELHEIRO


Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
CONSELHEIRO


Jannine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


José Sidney Valente Lima
CONSELHEIRO


Vito Simon de Moraes
CONSELHEIRO

PRESENTE:


Mattens Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO