



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda
**Contencioso Administrativo Tributário
Conselho De Recursos Tributários**

RESOLUÇÃO Nº 518/2007

1ª CÂMARA

SESSÃO DE: 26/07/2007

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3436/2005

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200507571

RECORRENTE: FREITAS COMÉRCIO DE MIUDEZAS LTDA - CGF 06 035438-0

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATORA: CONS. DULCIMEIRE PEREIRA GOMES

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO – Constatada a existência de rasura eletrônica nos ECF's da atuada que impedia a acumulação do valor das vendas. Rejeitadas as preliminares de nulidade e perícia. É aplicável o arbitramento das vendas não oferecidas à tributação, cujo método utilizado apresenta-se compatível com a legislação tributária. Argumentos defensórios incapazes de descaracterizar a prática do ilícito fiscal que implicou na infração aos arts. 73 e 74 do Dec. 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123 inc. I "c" da Lei 12.670/96. Confirmada, por maioria de votos, a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância de julgamento.

RELATÓRIO

De acordo com o Auto de Infração, a empresa acima indicada, no decorrer do exercício de 2003, faltou com o recolhimento do ICMS na medida em que rasurava eletronicamente, de forma reiterada, os valores lançados na memória fiscal dos equipamentos ECF's, impedindo a acumulação dos valores de venda.

Foram considerados infringidos os arts. 73 e 74 do Dec. 24.569/97 e como penalidade foi sugerida a do art. 123 inciso I, "c", da Lei 12.670/96.

Esclarece a autuante, na informação complementar ao auto de infração que:

- 1- a fraude consistia no "zeramento" de registros lançados na memória fiscal dos equipamentos ECF. O contribuinte eletronicamente "rasurava" os valores de vendas acumulados, sobrescrevendo-os, ou seja, escrevia ZEROS sobre os registros, impossibilitando a leitura dos mesmos pelo equipamento ECF;
- 2- referido "zeramento" era realizado nos campos: data, hora, CRZ, CRO e venda bruta, porém, posteriormente passou a ser realizado apenas nas datas, causando a mesma forma de impossibilidade de leitura;
- 3- esse procedimento permitiu a omissão no valor de venda de vários dias, fazendo parecer que os equipamentos ECF's encontravam-se sem funcionamento por longos períodos, todavia, nesses períodos tais equipamentos não registraram defeitos, haja vista a não ocorrência de intervenções técnicas. Lembra a não existência de lançamentos para os competentes livros fiscais, fugindo, desse modo, ao pagamento do imposto nessas operações;
- 4- foram detectadas a existência de vários cupons fiscais, os quais anexa aos autos, e que foram emitidos no período em que supostamente os equipamentos estariam inativos;
- 5- afirma que os registros diários dos equipamento adulterados ficaram gravados na memória fiscal e posteriormente foram sobrescritos permanecendo ocultos na leitura extraída desta memória. Caso realmente não tivesse havido movimento nesses dias, nenhum registro seria gerado;
- 6- esclarece que da análise da Leitura X emitida no Pedido de uso do ECF e a Leitura X emitida no momento da realização da leitura eletrônica da memória fiscal pela fiscalização, verificou-se que existe um quantitativo de reduções informado pelo equipamento que foi emitido e que corresponde exatamente ao quantitativo de registros fraudados apurados pela análise da memória fiscal. Portanto, nas próprias leituras fornecidas pelo contribuinte e impressas na fita detalhe, tem-se a confirmação da fraude levantada pelo relatório de análise dos arquivos eletrônicos de ECF's;
- 7- informa que em procedimento de fiscalização executados no Grupo Freitas foi arrecadado alguns equipamentos ECF's sendo em seguida remetidos à empresa fabricante DARUMA, cuja análise realizada por equipe de engenheiros eletrônicos e foi por eles constatado uma ação de fraude na qual foram sobrescritos aos

dados originalmente gravados pelo equipamento, prejudicando seu funcionamento irregular. Acrescentaram que a fraude foi praticada por pessoa de elevado nível de conhecimento de circuitos eletrônicos e que teria utilizado dispositivos ou arranjos eletrônicos sofisticados que demandam altos custos, conforme se pode constatar do depoimento prestados pela Dra. Sílvia Helena Pereira dos Santos, engenheira eletrônica da empresa Daruma, na Delegacia de Crimes Contra a Fé Pública;

- 8- aduz que uma equipe de funcionários da Sefaz-Ce recebeu treinamento da empresa fabricante dos ECF's, (Daruma) que realizou copiagem dos dados da memória fiscal dos equipamentos na presença do representante da empresa, o qual acompanhou todo o procedimento. Posteriormente, esses dados foram copiados para o Banco de Dados MSAccess, com o auxílio de software desenvolvido pela empresa fabricante, que permitiu a leitura, conversão e identificação dos registros diários nos arquivos dos ECF's;
- 9- uma vez conhecendo com exatidão a quantidade de registros fraudados, arrimada no art. 37, inciso II da Lei 12.670/96, da Lei 12.670/96 e art. 413 do Dec. 24/569/97 procedeu o arbitramento dos valores das vendas omitidas, apurando um montante de R\$ 976.822,98 (novecentos e setenta e seis mil, oitocentos e vinte e dois reais e noventa e oito centavos), obtido da seguinte forma: foi dividido o valor das vendas registradas na memória fiscal (sem fraude) no período de janeiro a dezembro de 2003 pela quantidade desses registros e foi obtido o valor médio por registros. Em seguida essa média foi multiplicada pelo quantitativo de registros fraudados, obtendo o montante arbitrado

Encontram-se anexados aos autos, portaria, termo de início e de conclusão de fiscalização; Análise de Memória Eletrônica de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF; Termo de Cópia de Memória Fiscal; Declaração do fabricante Daruma de transferência de conhecimentos; Etapas da conversão dos arquivos magnéticos para o MsAccess; Listagem dos ECF's por período analisado; Listagem de registros diários sem fraude, com fraudes e registro de treinamento; cópia do livro Registro de Saídas e cópias de cupons fiscais, Leituras X e Memórias Fiscais.

Contestando o feito, a autuada nega haver praticado o ilícito apontado e esclarece que com alguma frequência certos equipamentos apresentam defeitos técnicos que acarretam a interrupção do uso de tal máquina até seu respectivo conserto. Requer a improcedência do feito por falta de provas.

A 1ª Instância de Julgamento decidiu pela procedência da ação fiscal, considerando que a infração ficou demonstrada nos autos.

No recurso voluntário apresentado, a autuada insiste na possibilidade de ocorrência de problemas técnicos causados por intempéries, sem qualquer ingerência de sua parte, que tenham gerado alguns cupons fiscais sem que os dados neles constantes

[Handwritten signature]

fossem levados à memória fiscal do equipamento. Insiste também na tese de ausência de elementos probantes de que ela fora responsável pela prática da infração, e não apresentação do programa aplicativo empregado para o cometimento da reclamada rasura, sendo as acusações em tela frutos de conjecturas e presunções, podendo tal fato ser constatado através de perícia junto aos ECF's, a qual solicita sua realização para esclarecimentos de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde deste litígio e ficar comprovada a não ocorrência da infração em apreço.

Informa a autuada que dispõe de informações prestadas pela própria empresa fabricante dos ECF's (Hitachi e Atmel), "no sentido de que não há sequer a possibilidade técnica de se aperfeiçoar o comportamento apontado no Auto de Infração" (rasuras eletrônicas, subscrição de valores nos dados gravados na memória).

Continua sua peça recursal discorrendo sobre o que considera defeito na autuação no que se refere a metodologia empregada na formação da base de cálculo. Aduz que o autuante não estava autorizado a aplicar retroativamente a fórmula prevista na Lei 13.418/2003, que alterou a alínea "i", do inciso VII, do art. 123, da Lei 12.670/96, a saber: média aritmética das vendas brutas registradas nos equipamentos de uso fiscal autorizados para o estabelecimento. Isto porque contraria o disposto no art. 106 do CTN, segundo o qual a retroação somente tem cabimento quando ela favorece o contribuinte, deixando de definir determinada conduta como infracional, ou então estabelecendo sanção menos gravosa para situações ainda não definitivamente julgadas. Complementa afirmando que na época da presente fiscalização, (2003), a legislação tributária não estatua critérios para fins de realização do arbitramento que foi realizado, portanto, não poderia o autuante ter adotado metodologia até então inexistente.

Por último, sustenta a recorrente que aquilo que realmente deixou de fazer foi realizar as cabíveis intervenções, na forma exigida pela legislação tributária, quando os citados ECF's apresentaram tais defeitos. Considera que essa involuntária omissão não causou o prejuízo fiscal aludido no auto de infração em tela. Finaliza seu arrazoado com quesitos para a realização da perícia solicitada.

Manifestou-se a Procuradoria Geral do Estado pela confirmação da decisão monocrática.



VOTO DA RELATORA

Trata-se, nestes autos, de acusação de falta de recolhimento do ICMS em razão da ocorrência de rasura eletrônica de valores lançados na memória fiscal dos equipamentos ECF's, impedindo a acumulação dos valores de vendas.

O representante legal da atuada se fez presente à sessão de julgamento, oportunidade em que oralmente argumentou que a declaração da engenheira eletricista da empresa Daruma Telecomunicações e Informática sobre a ação de fraude, não se refere à empresa atuada. Que o feito fiscal é nulo por conter defeituações pois a atuada não recebeu, em sua totalidade, os documentos que embasaram o auto de infração, conforme determina a legislação. Requereu a improcedência em face da insuficiência de provas e a realização de perícia de acordo com os quesitos elaborados que integram os autos.

Reportando-se inicialmente ao protesto da recorrente quanto à declaração da engenheira eletricista não se referir ao processo sob análise, não se pode dizer o contrário, no entanto, é de se reconhecer que tal documento se prestou apenas para possibilitar a constatação de que há probabilidade de acontecer a irregularidade apontada.

Agora analisando-se a preliminar de nulidade requerida, não se vislumbra razão para a sua acolhida, pois em que pese a afirmação da atuada de não haver recebido os documentos que embasaram a autuação em sua totalidade, nos autos consta seu envio através de Aviso de Recebimento (A.R.), no qual expressamente afirma o envio do auto de infração com sua respectiva informação complementar com seus anexos (doc. Fls. 20). Além do mais, percebe-se que o documento que reclama não haver recebido: "Análise de Memória Eletrônica de Equipamnto Emissor de Cupom Fiscal – ECF", é o mesmo anexado pela própria atuada na ocasião em que apresenta suas razões defensórias. Quanto à "Memória Fiscal", esta pode ser tirada a qualquer momento, faz parte do equipamento da atuada, inclusive a cópia foi objeto de um programa autenticador devidamente acompanhada pelo contribuinte conforme "Termo de Cópia de Memória Fiscal de ECF", constante às fls. 166 dos autos. Por fim, em relação a reclamação acerca do não recebimento do disquete, não há prova de que tal documento não foi entregue, mesmo assim, consta sua juntada aos autos antes da apresentação da defesa. Deve-se ressaltar que a ausência desses documentos não foi formalizada nos autos no momento oportuno. Nas diversas vezes que a atuada compareceu aos autos, em ocasião alguma abordou o assunto, só o fazendo agora, por ocasião da sustentação oral do recurso. Todas essas razões é que se denota a ausência de prejuízo a parte, inexistindo qualquer desrespeito ao contraditório e a sua ampla defesa, inexistindo pois, a alegada nulidade.



Sobre a perícia requerida, os quesitos apresentados pela recorrente em nada alteraria os fatos consignados na autuação, o que conduz ao indeferimento do pleito, haja vista a suficiência das provas já produzidas pela autoridade fiscalizadora. Dessa forma, nos termos do art. 59 inciso II, do Dec. 25.468/99, deve ser rejeitada a solicitação nesse sentido.

Superadas as preliminares, resta decidir quanto ao mérito da questão.

Na presença de um trabalho fiscal lastreado em laudos técnicos, resultado de treinamento da equipe de servidores lotados no Centro de Pesquisa e Análise Fiscal (CEPAF) pelo fabricante dos ECF's (DARUMA Telecomunicações e Informática S.A), a recorrente limitou-se a alegações que não alcançaram abalar a acusação, restritas a negação da existência dos fatos e a demonstrar a possibilidade de falhas técnicas nos equipamentos ECF's, sem qualquer fundamento em provas.

Após criteriosa análise das peças instrutórias que compõem os autos, percebe-se que não se trata de meros indícios como quis fazer crer a autuada. Foi desenvolvido um software para leitura, conversão e identificação dos registros diários existentes nos arquivos de cada ECF (que se encontravam em formato binário com a informação da memória fiscal), para o Banco de Dados MSAccess.

Foi a partir desse conhecimento dos registros diários que foi constatado que a irregularidade consistia no "zeramento" de registros lançados na memória fiscal dos equipamentos ECF's. O contribuinte eletronicamente rasurava os valores de vendas acumulados, sobrescrevendo-os, impossibilitando a leitura dos mesmos. Com esse procedimento os valores de vendas de vários dias foram omitidos, não sendo transcritos para os livros fiscais competentes, deixando de recolher o imposto que seria devido.

A Irregularidade praticada fazia parecer que esses equipamentos encontravam-se parados por longo período de tempo, entretanto, foi detectada a existência de vários cupons emitidos nesse período (cópias anexas), obtidos através da Campanha Nossa Nota, que resgata através de premiações as 1^{as} vias de notas fiscais ou cupons entregues ao consumidor, e que coincide também com os períodos nos quais foram constatadas as rasuras eletrônicas, cujo método utilizado para tanto encontra-se detalhadamente explanados no relatório que compõe os autos.

Ressalte-se que nos pré-falados períodos não foram registradas intervenções técnicas que atestassem qualquer defeito nos equipamentos, fato que desmorona a tese da recorrente de defeito de ordem técnica.

Sintetizando, a falta de recolhimento do ICMS está configurada diante das seguintes situações:



- 1- grandes períodos dos equipamentos em inatividade sem justificativas de intervenção técnica:

CAIXA 001 - Nº de Série: 0986280

Pedido de uso: 14/06/1999

Intervenção técnica: 12/06/2000 objetivo: revisão geral

Funcionamento em 2003: 21/06/2003 a 25/07/2003 e 19/11/2003 a 30/12/2003

INATIVIDADE ANO 2003: DE JANEIRO A 20 DE JUNHO/2003 E 26 DE JULHO A 18 DE NOVEMBRO DE 2003.

Caixa 002 Nº de Série: 0986771

Pedido de uso: 24/06/1999

Intervenção técnica: 16/11/1999 objetivo: revisão conserto placa

22/09/1999 objetivo: correção de erro fiscal

Funcionamento em 2003: 14/07/2003 a 22/10/2003

INATIVIDADE ANO 2003: DE JANEIRO A 13 DE JULHO DE 2003 E 23 DE OUTUBRO A 30 DE DEZEMBRO DE 2003

Caixa 003 Nº de Série: 10229

Pedido de Uso: 05/05/2000

Intervenção Técnica: até 2003 não houve

Funcionamento em 2003: 01/01/2003 a 30/06/2003

INATIVIDADE ANO 2003: DE JULHO A DEZEMBRO DE 2003

- 2- Coleta de cupons fiscais emitidos durante o período de inatividades desses ECF's adquiridos por intermédio da Campanha Nossa Nota; Documentos anexados às fls. 85;
- 3- Data, CRO e CRZ sem seqüências lógicas;
- 4- Reduções efetuadas incompatíveis com as reduções restantes conforme discriminadas na Leitura X. Existe um quantitativo de reduções informado pelo equipamento que foi omitido e que corresponde exatamente ao quantitativo de registro fraudados apurados na análise da Memória Fiscal por técnicos da Sefaz habilitados pelo próprio fabricante dos equipamentos, conforme demonstrativo que repousa às fls. 94 dos autos.

Por último a recorrente replicou a composição da base de cálculo sob o fundamento de que a legislação não estatua critérios para fins de realização do arbitramento, não poderia, portanto, no entender da autuada, a fiscalização ter adotado a metodologia prevista pela Lei 13.418/03 que alterou a alínea "i", do inciso VII do art. 123 da Lei 12.670/96, pois de acordo com CTN a retroação só tem cabimento quando favorece ao contribuinte.



Na apreciação deste fato denunciado, verificou-se que diante da ausência de documentos necessários para apuração do montante devido, a autuante valeu-se do arbitramento ao teor do art. 37, inciso II da Lei 12.670/96, e do art. 413 do RICMS, segundo o qual o contribuinte que mantiver ECF em desacordo com a legislação, pode ter fixada, mediante arbitramento, a base de cálculo do imposto devido, nos termos previstos na legislação vigente.

Foi somente com a alteração da Lei 12.670/96 pela Lei 13.418/03 que se instituiu a penalidade específica para o caso em apreciação, inclusive predizendo o modo de proceder para se encontrar a respectiva base de cálculo, conforme se pode confirmar no art. 123 inciso VII "i", da Lei 12.670/96. Ocorreu que a nova redação desse inciso não pode ser aplicada na espécie, uma vez que somente passou a vigorar no exercício de 2004.

É evidente que diante da constatada falta de recolhimento e o desconhecimento do seu real valor, a fiscalização, autorizada pelo art. 148 do CTN e art. 413 do Dec. 24.569/97 antes comentado, não poderia agir de outro modo senão proceder ao arbitramento dos valores não oferecidos à tributação referente aos cupons fiscais emitidos durante o aparente período de inatividade dos equipamentos ECFS.

Relativamente a metodologia de cálculo utilizada, a fiscalização, não aplicou retroativamente a Lei 13.418/03. O montante foi apurado com base na média aritmética de vendas dos registros declarados, multiplicada pela quantidade de registros fraudados. Como se vê, foi utilizado critério simples, lógico e por demais eficiente para quantificar o imposto que deixou de ser recolhido e que se compatibiliza com outras situações previstas na legislação para os casos de arbitramento, como se pode constatar do art. 92, § 7º da Lei 12.670/96 e art. 5º da I.N. 25/99 que a seguir se transcreve:

Lei 12.670/96...

"Art. 92 ...

§ 7º . Havendo a necessidade de arbitramento do valor do ICMS a ser recolhido, este será calculado tendo como base de cálculo a média aritmética dos valores constantes dos documentos compreendidos entre o número inicial de toda a seqüência impressa e o maior número de emissão identificado."

I.N. 25/99...

"Art. 5º. A sistemática de cálculo adotada para a aplicação da penalidade referente ao extravio de documentos fiscais deverá obedecer ao seguinte:



I - tratando-se de notas fiscais não utilizadas o montante sobre o qual incidirá o ICMS e a multa será arbitrado utilizando-se a média aritmética das saídas ou entradas, conforme o caso, referente ao período imediatamente anterior, ou na sua falta, pelo imediatamente posterior em que tenha havido movimento econômico. A base de cálculo será o produto obtido pela multiplicação da quantidade de documentos extraviados pela média apurada na forma retromencionada;"

Considerando tudo o que nos autos consta, chega-se a conclusão de efetivamente ocorreu a alegada falta de recolhimento do ICMS em vista da ausência de registro de operações realizados nos ECF's, já que a querelante não recorreu a assistência técnica competente para garantir o funcionamento de tal equipamento na conformidade das exigências legais e não apresentou contestação valorativa fundamentada em provas. Assim, fica a autuada sujeita a penalidade que se encontra prevista no art. 123. inciso I, alínea "c", da Lei 12.670/96, por inobservância das art. 73 e 74 do RICMS.

Isto posto,

VOTO pelo conhecimento e não provimento do recurso voluntário, para que não sejam acatadas as preliminares de nulidade e perícia, e se mantenha a decisão proferida pela instância singular de PROCEDÊNCIA da ação fiscal, conseqüentemente adotando os mesmos cálculos conforme abaixo transcritos:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS: R\$ 166.059,91
MULTA: R\$ 166.059,91
TOTAL:R\$ 332.119,82



DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente FREITAS COMÉRCIO DE MIUDEZAS LTDA e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA,

Resolvem os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, para, por maioria de votos, afastar a preliminar de nulidade pelo cerceamento do direito de defesa, também por maioria de votos, rejeitar a solicitação de perícia argüida pela recorrente. No mérito, por maioria de votos, resolvem negar provimento ao recurso para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da relatora e de acordo com o parecer da douda Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos na preliminar de nulidade e na solicitação de perícia os conselheiros Fernanda Alves do Nascimento, Maryana Costa Canamary, Frederico Hosanan Pinto de Castro. No mérito, manifestaram-se pela improcedência da autuação os conselheiros Frederico Hosanan Pinto de Castro, Fernanda Alves do Nascimento e Maryana Costa Canamary. Presente à sessão de julgamento o representante legal da recorrente, Dr. Carlos César Cintra.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 05 de novembro de 2.007.

Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

Dulcineire Pereira Gomes
Dulcineire Pereira Gomes
CONSELHEIRA-RELATORA

Frederico Hosanan Pinto de Castro
Frederico Hosanan Pinto de Castro
CONSELHEIRO

Maria Elineide Silva e Souza
Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA

Maryana Costa Canamary
Maryana Costa Canamary
CONSELHEIRA

Helena Lúcia Bandeira Farias
Helena Lúcia Bandeira Farias
CONSELHEIRA

Gerardo Angelim de Albuquerque
Gerardo Angelim de Albuquerque
CONSELHEIRO

Lucivanda Serpa Gomes
Lucivanda Serpa Gomes
CONSELHEIRA

Fernanda Rocha Alves do Nascimento
Fernanda Rocha Alves do Nascimento
CONSELHEIRA

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO