



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

**Resolução Nº. 560/2006**

**Sessão:** 150ª Sessão Ordinária de 18 de setembro de 2006

**Processo Nº.:** 1/3491/2005

**Auto de Infração Nº.:** 1/200509245

**Recorrente:** CASA FREITAS COMÉRCIO LTDA

**Recorrido:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

**Relatora:** MAGNA VITÓRIA G.L.MARTINS

**EMENTA: ICMS – FRAUDE EM EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL-ECF.** O mecanismo da fraude consistia em apagar os registros de vendas acumulados no chip EPROM da memória fiscal, aplicando, através de orifício feito na carcaça dos equipamentos, raios ultravioletas. Assim, essas operações de vendas de mercadorias não eram registradas em seus Livros Fiscais e, conseqüentemente, o imposto devido não era apurado. Auto de Infração julgado **PROCEDENTE**, por voto de desempate da presidência. Penalidade prevista no artigo 123, inciso VII, "i" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003. Recurso Voluntário conhecido e não provido.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração acusa a empresa de "utilizar dispositivo ou programa aplicativo que permita omitir os valores registrados ou acumulados em equipamentos de uso fiscal. A omissão dos valores registrados nos ECF'S se deve ao fato do contribuinte ter efetuado perfuração na carcaça dos equipamentos ECF, permitindo acesso ao chip EPROM da memória fiscal e apagando os seus registros".

Depois de mencionar os dispositivos infringidos, o Auditor sugere a penalidade prevista no artigo 123, inciso VII, "i" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003.

Nas Informações Complementares encontra-se detalhado todo o procedimento fiscal realizado pelo Agente do Fisco.

A fiscalização de estabelecimento iniciou-se na matriz do Grupo Freitas. O trabalho realizado apontou indícios de fraude nos equipamentos Emissores de Cupom Fiscal, desencadeando ações fiscais concomitantes no restante do grupo empresarial.

O Ministério Público, através de sua Promotora de Justiça Dra. Marília Uchoa de Albuquerque, acompanhou todo o trabalho de fiscalização.

Na diligência realizada no domicílio fiscal da Recorrente, constatou-se a ausência dos equipamentos no local. Posteriormente, verificou-se que eles se encontravam na Empresa Cearense de Informática, que presta serviços de informática, mas não está credenciada pela Secretaria da Fazenda para realizar intervenção técnica em equipamentos ECF.

Localizados os equipamentos, observou-se, de imediato, que alguns estavam com seus lacres rompidos, e outros apresentavam indícios de irregularidade. Tais irregularidades determinaram a apreensão desses equipamentos, conforme Termo de Apreensão, fls.14.

Para a realização de auditoria nos equipamentos apreendidos, foram convocados o técnico da empresa credenciada, o representante da Recorrente, fls.15, e a representante do Ministério Público que também assinou juntamente com os demais o Termo de Análise dos equipamentos.

O Termo de Análise atestou que os quatro equipamentos apreendidos apresentavam perfuração na parte superior da carcaça que permitia acesso ao chip EPROM; lacres violados e alterações nas informações de endereço, nº. de caixa e versão do software básico, sem os devidos "ATESTADOS DE INTERVENÇÃO TÉCNICA", fls.17 a 19.

Atestou, ainda, que as leituras da memória fiscal apresentavam descontinuidade dos registros de vendas, indicando que nesses períodos os equipamentos se encontravam "parados", com defeito técnico, relatórios fls.22 e 25. Levantado o histórico de intervenções técnicas nos equipamentos, observou-se que, no período fiscalizado, nenhuma intervenção técnica tinha ocorrido fls.23, conforme relatório anexo.

A Autoridade Fiscal concluiu que todas essas infrações, principalmente, o acesso ao chip EPROM através da perfuração da carcaça, visavam suprimir os valores de operações de vendas de mercadorias armazenados na memória fiscal.

O Agente do Fisco descobriu que a incidência de raio ultravioleta sobre o chip EPROM tinha o poder de apagar, por completo, as informações da memória fiscal, retornando-a ao estado de "virgem", que permite programá-la novamente com dados que interessem ao contribuinte.

Através de planilhas para cada equipamento, apurou-se o valor total de R\$ 247.521,12 referente ao imposto não recolhido ao erário público por meio de arbitramento e em conformidade com o art.37, inciso II, da Lei 12.670/96.

A empresa vem aos autos apresentar instrumento impugnatório alegando:

- A ocorrência dos fatos narrados pela Autoridade Fiscal, se mostra irreal, pois não existe nos autos nada que comprove a acusação de acesso ao chip EPROM do ECF e a eliminação dos registros da memória fiscal pela autuada.

- É totalmente desprovida de veracidade a acusação de que houve omissão de vendas de janeiro a outubro de 2004, e conseqüentemente, a falta de recolhimento do ICMS.

- A Autoridade Fiscal não agiu com as devidas cautelas exigidas pela sistemática de produção de provas. Existem inúmeras decisões no CONAT, exigindo de modo rigoroso, que a autoridade fiscal seja diligente quando da produção de provas.

- As informações que integram os autos, apesar da extensão, acusam evidente imprecisão e dubiedade.

Em primeira instância, a julgadora decidiu-se pela PROCÊDENCIA do feito fiscal.

Inconformada, a Autuada apresenta tempestivamente e, por procurador regularmente constituído, recurso voluntário apresentando, basicamente, os mesmos argumentos da impugnação, acrescidos, apenas, de pedido de perícia técnica.

Através do Parecer nº.369/2006, a Consultoria Tributária opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão de PROCEDÊNCIA da ação fiscal exarada na 1ª instância.

É o relatório.

## **VOTO DA RELATORA**

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita ao contribuinte de "utilizar dispositivo ou programa aplicativo que permita omitir os valores registrados ou acumulados em equipamentos de uso fiscal. A omissão dos valores registrados nos ECF'S se deve ao fato do contribuinte ter efetuado perfuração na carcaça dos equipamentos ECF, permitindo acesso ao chip EPROM da memória fiscal e apagando os seus registros".

Inicialmente, é importante esclarecer que as normas relativas à utilização de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) encontram-se disciplinadas nos artigos 381 a 420 do Dec.24.569/97.

De acordo com as regras insculpidas nos dispositivos legais acima citados, o ECF é o equipamento de automação comercial com capacidade de emitir documentos fiscais, bem como outros documentos de natureza fiscal.

O equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF - apresenta algumas características que realçaremos, a seguir, a fim de esclarecermos melhor os fatos:

*Memória Fiscal* - o banco de dados implementado em memória PROM ou EPROM, inviolável, com capacidade de armazenar os dados de interesse do Fisco relativos à, no mínimo, 1.825 (mil, oitocentos e vinte e cinco) dias, fixada internamente na estrutura do ECF de forma permanente, envolvida em resina termoendurecedora opaca, que impede o acesso e a remoção.

*Leitura da Memória Fiscal* - deve ser emitida ao final de cada período de apuração, relativamente às operações neste efetuadas, e mantidas a disposição do Fisco, anexada ao mapa resumo ECF do dia respectivo.

*Leitura "X"* - documento fiscal emitido pelo ECF com a indicação dos valores acumulados nos contadores e totalizadores, sem que isso importe o zeramento ou a diminuição desses valores.

*Software Básico* - compreendendo o programa que atende às disposições da legislação, de responsabilidade do fabricante, residente de forma permanente no equipamento, em dispositivo de memória do tipo PROM ou EPROM, com a finalidade específica e exclusiva de gerenciamento das operações e impressão de documentos através do ECF, não podendo ser modificado ou ignorado por programa aplicativo;

*Lacre* - colocado conforme indicado no parecer de homologação do equipamento, e destinado a impedir que o ECF sofra qualquer intervenção, nos

dispositivos, por ele assegurado. Tem capacidade de evidenciar que o ECF foi aberto para permitir acesso às partes internas;

*Modo de Intervenção Técnica* - é o estado do ECF em que se permite o acesso direto para alteração de dados armazenados na Memória de Trabalho e na Memória Fiscal.

Todos os procedimentos fiscais desenvolvidos com o intuito de apurar a fraude foram narrados na parte inicial desta Resolução - Relatório.

Analisemos, agora, o ponto central da denúncia. O Contribuinte perfurou a parte superior da carcaça (embaixo do mecanismo impressor) de 04(quatro) equipamentos Emissores de Cupom Fiscal, marca Bematech, permitindo, assim, acesso ao chip EPROM da memória fiscal. Segundo a legislação do ECF, o referido chip é inviolável.

A manipulação desses equipamentos permitia que registros de vendas fossem apagados da memória fiscal. Assim, essas operações de vendas de mercadorias não eram registradas em seus Livros Fiscais e, conseqüentemente, o imposto devido não era apurado.

O mecanismo da fraude consistia em apagar, com aplicação de raios ultravioleta através do orifício feito na carcaça, os valores acumulados no chip EPROM da memória fiscal. Esse tipo de apagamento dura entre 10 e 30 minutos. Retornada ao estado de "virgem", o Contribuinte podia novamente programar a memória com dados que lhe conviessem.

Visando desvendar todo o mecanismo da fraude, a Autoridade Fiscal examinou, inicialmente, os indicadores de violação: rompimento de lacres colocados pelo interventor credenciado pela Secretaria da Fazenda, falta da etiqueta garantidora de autenticidade do programa do fabricante no chip EPROM de um dos equipamentos (ECF 02) e interferência nos equipamentos sem o "Atestado de Intervenção Técnica". Vale ressaltar que os equipamentos foram apreendidos em uma empresa prestadora de serviços de informática não credenciada pelo Fisco Cearense para intervir tecnicamente em Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal.

A identificação desses elementos induziu a verificação da integridade física dos equipamentos. O Agente do Fisco e a representante do Ministério Público constataram que os quatro equipamentos tiveram sua carcaça perfurada exatamente no ponto que corresponde ao chip EPROM.

Em seguida, analisou-se, a memória fiscal antes e depois de sua violação, através dos documentos emitidos pelos referidos equipamentos.

O Emissor de Cupom Fiscal, caixa nº.01, nº. de fabricação 4708991233436, quando da leitura "X" apresentou dados divergentes quanto ao número de caixa informado pelo fisco. O número autorizado pelo Fisco era caixa nº.01 e a leitura "X" indicava caixa nº.3. E mais, indicava o endereço do contribuinte como Av.Washington Soares,85 Loja 17,quando o endereço autorizado pelo Fisco era Rua Edgar Borges,82.

As leituras das EPROM apresentaram para os caixas nºs. 1,2 e 3 CHECKSUM E8CB correspondente à versão 3.10, Parecer 15/2000, ficando evidenciado que houvera atualização do software básico sem a respectiva intervenção técnica, cuja versão anterior era a 3.00 conforme Parecer 05/99.

Observou-se também, que a EPROM do Emissor de Cupom Fiscal, caixa nº.02, nº. de fabricação 4708991233490 não apresentava etiqueta sobreposta com a indicação do fabricante, conforme o que determina o art.412 do RICMS.

Em relação ao Emissor de Cupom Fiscal, caixa nº.03, nº. de fabricação 4708991233482, verificou-se quando da leitura "X" que apresentava informações divergentes quanto ao número de caixa. O número de caixa autorizado pelo Fisco era caixa nº.03 e a leitura "X" indicava caixa nº. 2.

Por fim, o Emissor de Cupom Fiscal, caixa nº.04, nº. de fabricação 4708991025457, quando da leitura da memória fiscal,apresentou como usuário cadastrado a empresa PFM COMERCIAL LTDA, CGF 06.287.741.0 e CNPJ 001.740.627/0005-75, divergindo, portanto, do usuário autorizado pelo Fisco - CASA FREITAS COMÉRCIO LTDA, CGF 06.966.137.5.

As leituras da memória fiscal indicavam descontinuidade no período de funcionamento dos equipamentos, ou seja, intervalos em que não havia registros de vendas, sugerindo defeito. O chip EPROM encontra-se na memória fiscal e armazena todos os dados que declaram o quantum de faturamento e base de cálculo do ICMS que servem de base para a escrituração fiscal e apuração do imposto devido. De acordo com o convênio 156/94, alterado pelo convênio 65/98, a "EPROM deverá ser fixada internamente na estrutura do ECF de forma permanente, envolvida em resina termoendurecedora opaca, impedindo o acesso e a remoção da mesma".

Conferido o histórico das intervenções técnicas realizadas naqueles equipamentos, o Auditor, muito diligente, constatou que, no período fiscalizado, elas não ocorreram, relatório fls.23.

A Recorrente, por sua vez, garante que os equipamentos apresentavam problemas técnicos, conforme atestados da Empresa Cearense de Informática Ltda., CGF 06.304.319.0 e CNPJ 04.136.720/0001-30, que ocasionaram

interrupções de uso. Os atestados foram redigidos em papel timbrado contendo informações acerca da razão social, Empresa Cearense de Informática, CGF 06.304.319-0, CNPJ 04.136.720/0001-30, endereço e telefones: 3252.80.10 e 3252.85.01.

Tais argumentos, no entanto, não podem ser acolhidos em razão de os atestados apresentarem indícios de falsidade. Os números dos telefones indicados continham oito dígitos, mas, segundo informações da empresa TELEMAR, a implantação do oitavo dígito no Estado do Ceará somente ocorreu na data de 16/10/2004, bem posterior à emissão dos atestados.

Para concluir o raciocínio da investigação, a Autoridade Fiscal solicitou à Recorrente, através do anexo ao Termo de Início 2005.05877, as leituras da memória fiscal emitidas ao final de cada período de apuração, objetivando fazer um confronto final entre elas e as leituras da memória fiscal emitidas após a apreensão dos equipamentos.

Tal confronto não ocorreu em razão de a Recorrente não ter entregado as referidas leituras ao Fisco. A recusa em entregá-las depõe contra a Recorrente, contrariando sua argumentação de que os equipamentos estavam parados.

Pode-se, ainda, provar, através da leitura da memória fiscal, que o ECF nº.01 apresentou movimentação de vendas no período de 03/01/2003 a 29/01/2003, em que a Empresa Cearense de Informática Ltda. atestou a impossibilidade técnica de funcionamento desse equipamento.

Em nenhum momento, a Recorrente esclarece os porquês dos furos encontrados nas carcaças dos ECF e das outras irregularidades nos equipamentos, silenciando em relação ao mérito propriamente dito das exigências fiscais.

Todas essas considerações, copiosamente detalhadas na manifestação fiscal, demonstram a seriedade do trabalho fiscal e provam, de forma inequívoca, que as manipulações nesses equipamentos permitiam que registros de vendas fossem apagados da memória fiscal.

Conclui-se, portanto, que, se o valor do débito do imposto não corresponde ao valor realizado, o contribuinte apresentará débito menor de imposto, caracterizando prática de fraude contra a Fazenda Pública.

Para fazer a constituição do crédito tributário, o Agente do Fisco utilizou-se da modalidade de arbitramento fundamentada na legislação tributária: art.37, II da lei 12.670/96 e art.413 do Dec.24.569/97.

Esclarecemos que, em virtude das peculiaridades das infrações cometidas, foi exibido em Sessão o CD-ROM anexo aos autos, que retrata o momento da abertura dos equipamentos, os furos e as demais irregularidades. Participaram da Sessão os Agentes Fiscais que demonstraram à 1ª Câmara de Julgamento todo o procedimento fiscal adotado, desde a apreensão dos equipamentos ao arbitramento da base de cálculo, apresentando, inclusive, os quatro equipamentos apreendidos.

Por essas razões, rejeito o pedido de perícia por entendê-lo como desnecessário, haja vista a Recorrente, em nenhum momento, ter apresentado elementos que confrontassem cabalmente os dizeres constantes nos autos.

Dessa forma, estando presentes no Auto de Infração todos os requisitos e pressupostos necessários ao lançamento do crédito tributário e não havendo a Recorrente, em nenhum momento, argumentado em favor de sua modificação ou anulação, decide-se pela correção das exigências fiscais de ICMS e Multa, prevista no art. 123, VII, "i", da lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/2003.

É o VOTO.

#### **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

**PRINCIPAL: R\$ 247.521,12**

**MULTA : R\$ 742.563,36**

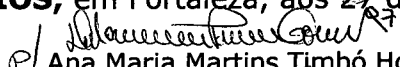
**TOTAL : R\$ 990.084,48**



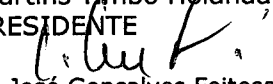
## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente CASA FREITAS COMÉRCIO LTDA e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por voto de desempate da Presidência, rejeita a sugestão apresentada pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado de sobrestamento do julgamento para dar vistas do processo ao representante legal da Recorrente. Votaram pelo sobrestamento os conselheiros José Gonçalves Feitosa, Fernanda Rocha Alves do Nascimento, Frederico Hozanan Pinto de Castro e Maryana Costa Canamary. Em seguida, por voto de desempate da Presidência foram rejeitadas as preliminares argüidas pela Recorrente: nulidade por impedimento do Autuante, extinção processual por ausência de provas e o pedido de perícia. Votaram favoravelmente as preliminares argüidas pela Recorrente nulidade, extinção processual e ao pedido de perícia os conselheiros José Gonçalves Feitosa, Fernanda Rocha Alves do Nascimento, Frederico Hozanan Pinto de Castro e Maryana Costa Canamary. Por voto de desempate da Presidência a 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, resolve conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para, no mérito, confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da relatora e do parecer da douda Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos conselheiros, José Gonçalves Feitosa, Frederico Hosanam Pinto de Castro, Fernanda Rocha Alves do Nascimento e Maryana Costa Canamary que se manifestaram pela parcial procedência da acusação fiscal, com base no que preceitua o art. 123, VII, "c" da Lei 12.670/96. Presente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Carlos César Cintra. Presentes também, os servidores fazendários Cláudio Régis Silva Barbosa e Juscelino Fortes Rodrigues convidados pela Procuradoria Geral do Estado para prestarem os esclarecimentos necessários.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos ~~27~~ <sup>27</sup> de novembro de 2006.

  
P/ Ana Maria Martins Timbó Holanda  
PRESIDENTE

Magna Vitória G.L. Martins  
CONSELHEIRA RELATORA

  
José Gonçalves Feitosa  
CONSELHEIRO

  
Dulcineire Pereira Gomes  
CONSELHEIRA

  
Fernanda Rocha Alves do Nascimento  
CONSELHEIRA

  
Maria Elineide Silva e Souza  
CONSELHEIRA

Frederico Hozanan Pinto de Castro  
CONSELHEIRO

  
Helena Lúcia Bandeira Farias  
CONSELHEIRA

  
Maryana Costa Canamary  
CONSELHEIRO

  
Matheus Wana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO