



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº. 682 /2009
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
185ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 07/10/09
PROCESSO Nº. 1/3496/2005
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200509246-6
RECORRENTE: CASA FREITAS COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Juscelino Fortes N. Rodrigues
MATRÍCULA: 104.067-1-4
RELATOR: Conselheiro João Fernandes Fontenelle
REVISORA: Conselheira Maria Elineide Silva e Souza

EMENTA: ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 1. O agente fiscal constatou supressão de valores na memória fiscal dos *Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal - ECF*, referente ao período de janeiro a dezembro/03, ensejando a falta de recolhimento do imposto. Recurso voluntário conhecido e não provido. Afastada a preliminar de nulidade e o pedido de perícia suscitados pela recorrente. 2. Auto de infração julgado **PROCEDENTE**, por unanimidade de votos. Confirmada decisão condenatória exarada no juízo originário, nos termos do parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 3. Infringência aos artigos 73 e 74 do RICMS. 4. Penalidade inserta no art. 123, I, alínea "c" da Lei 12.670/96, com nova redação dada pela Lei 13.418/03.

RELATÓRIO

O caso vertente refere-se à *falta de recolhimento do imposto*, ocasionada por fraude realizada nos Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais que veio a suprimir valores da memória fiscal e conseqüentemente omitir vendas. A infração em destaque foi constatada através da análise da memória fiscal da empresa, resultando no valor arbitrado de R\$ 637.201,18. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela Portaria nº. 713/04 e ordem de serviço nº. 2004.32041, sendo dada continuidade pela Portaria nº. 182/05, objetivando executar *auditoria fiscal ampla* referente ao período de 01/01/03 a 31/10/04, junto à empresa *Casa Freitas Comércio Ltda*, enquadrada no CNAE como comércio varejista de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

brinquedos e artigos recreativos. Auto de infração lavrado em 24/06/05, com supedâneo nos artigos 73 e 74 do Decreto 24.569/97 e art. 37, II da Lei 12.670/96.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 30/03/05, por via postal, consoante comprova cópia de AR às fls. 09, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

A increpação fiscal, originalmente, foi instruída com o auto de infração nº. 200509246-6, informações complementares às fls. 03/07, Portaria nº. 182/05, cópia de AR, termo de início de fiscalização nº. 2005.05877, termo de conclusão de fiscalização nº. 2005.12182, Relatório de Análise de Memória Eletrônica de ECF, cupons fiscais – Nossa Nota, depoimento da técnica da Daruma, cópia da leitura X do pedido de uso e da data da leitura da memória fiscal, Quadro Demonstrativo da Quantidade de Registros Fraudados em Cada ECF, Demonstrativo de Uso dos ECF's, Histórico das Intervenções dos ECF's e de Cupons Fiscais Não Registrados, Leitura da Memória Fiscal, recibo de devolução de livros e documentos, cópia do livro *Registro de Saídas de Mercadorias*, termo de juntada, cópia de AR, pedido de dilação do prazo e termo de revelia. O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O CONTRIBUINTE RASURAVA ELETRONICAMENTE, DE FORMA REITERADA, OS VALORES LANÇADOS NA MEMÓRIA FISCAL DOS EQUIPAMENTOS ECF IMPEDINDO A ACUMULAÇÃO DOS VALORES DE VENDA, OCASIONANDO FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, CONFORME INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXAS AO PROCESSO.” (sic).

Às informações complementares, o atuante discorreu acerca do funcionamento normal de um Equipamento Emissor de Cupom Fiscal. Elucidou que a fraude aludida consistia no “zeramento” de valores lançados na memória fiscal dos equipamentos ECF, pois a contribuinte eletronicamente “rasurava” os valores de vendas acumulados, sobrescrevendo-os, ou seja, em linguagem comum, a contribuinte escrevia “zeros” sobre os valores, impossibilitando a leitura dos mesmos pelo equipamento ECF. Destacou que o zeramento era realizado nos campos: data, hora, CRZ, CRO e venda bruta, posteriormente sendo realizado apenas nas datas. Nesse contexto, explicou que a fraude fazia parecer que os equipamentos ECF



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

encontravam-se parados (sem funcionamento) por longos períodos, entretanto foram obtidos cupons fiscais através do Programa Nossa Nota que comprovam movimentação financeira nesses períodos. Saliu-se que nesse lapso temporal, não foram registradas intervenções técnicas, portanto os equipamentos não se encontravam com defeito. Através da análise da Leitura X emitida por ocasião do Pedido de Uso e a Leitura X emitida no momento da realização da leitura eletrônica da memória fiscal, verificou-se que existe um quantitativo de reduções informado pelo equipamento que foi omitido e que corresponde exatamente ao quantitativo de registros fraudados apurados pela análise da memória fiscal, portanto tem-se, nas próprias leituras fornecidas pela contribuinte e impressas em fita detalhe, a confirmação da fraude levantada pelo Relatório de Análise dos Arquivos Eletrônicos do ECF. Aduziu que a Sra. Sílvia Helena Pereira dos Santos, engenheira eletrônica plena da Daruma, empresa fabricante dos equipamentos ECF, afirmou que uma equipe de engenharia da Daruma, analisou os equipamentos e concluiu uma ação de fraude na qual foram sobrescritos aos dados originalmente gravados, prejudicando seu funcionamento regular. Asseverou que, de posse da cópia dos dados da memória fiscal dos equipamentos e com a tecnologia fornecida pela fabricante, foi desenvolvido um software para leitura, conversão e identificação dos registros diários existentes nestes arquivos para o Banco de Dados MSAccess, o que tornou possível conhecer a quantidade de registros gravados na memória fiscal e então separar os registros diários em: normais, fraudados e em treinamento/intervenção. Realizou o arbitramento dos valores omitidos, com o objetivo de resgatar o que for possível da receita tributária não recolhida ao erário, de acordo com o art. 37, II da Lei 12.670/96, ressaltando que o valor arbitrado tem por base o Relatório por ECF dos Registros da Memória Fiscal, em que são quantificados os registros manipulados. Nesse contexto, elucidou que dividiu-se os valores das vendas registradas na memória fiscal (sem fraude) no período (janeiro a dezembro/03) pela quantidade desses registros, obtendo o valor médio por registro, que foi multiplicado pelo quantitativo de registros fraudados, resultando no montante arbitrado.

No auto de infração, foi sugerida como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea "c", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a uma vez o valor do imposto que deixou de ser recolhido, sem prejuízo do pagamento do mesmo. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	RS 637.201,18
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 108.324,20
Multa (100%)	R\$ 108.324,20
TOTAL	RS 216.648,40



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A ciência do auto de infração foi realizada, por via postal em 12/07/05, conforme se comprova por termo de juntada e cópia de AR às fls. 104/405.

A defendente veio aos autos às fls. 107 onde requereu dilação do prazo para apresentação da peça impugnatória, o que de plano foi deferido, em conformidade com despacho proferido às mesmas folhas, sendo prorrogado até 11/08/05.

A ora impugnante, devidamente ciente da peça proeminal, apresentou impugnação tempestiva de fls. 111/116, onde afirmou que em tempo algum a empresa atuada adotou qualquer comportamento de rasurar valores constantes da memória fiscal de seus ECF's, destacando que os equipamentos utilizados pela contribuinte sequer permitem que se proceda à rasura eletrônica dos valores de vendas acumulados. Asseverou que é preciso rebater a equivocada premissa aduzida pelos servidores fazendários, no sentido de que a existência da geração de algum registro necessariamente significa a correspondente realização de uma operação tributável pelo ICMS. Aduziu que, com certa frequência, certos equipamentos apresentam defeitos técnicos relativamente à emissão de cupom fiscal, situação que acarreta imediatamente a interrupção do uso de tal máquina até que seja efetuada a necessária intervenção, com o respectivo conserto do problema. Ademais, enfatizou que o agente fiscal, se supunha estar diante de um indício de falta de recolhimento do ICMS, ele deveria ter deflagrado outros procedimentos de investigação, no sentido de corroborar o que se apresentava como mera suspeita. Por fim, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração.

A julgadora monocrática ao efetuar a análise das peças instrutórias, entendeu que não prosperam os argumentos apresentados pela impugnante em sua peça defensiva. Asseverou que os fatos já demonstram claramente a ocorrência de vendas de mercadorias sem o efetivo recolhimento do tributo. Salientou que os equipamentos efetivamente funcionaram nos dias em que pareciam parados, haja vista que diversos registros diários extraídos dos ECF's através dos arquivos binários copiados se encontram com as informações sobscritas com o numeral Zero, tanto de forma total quanto parcial, omitindo assim as vendas efetuadas em determinados dias do período fiscalizado. Entendeu que não houve nenhum defeito no equipamento, tendo em vista que não houve nenhuma intervenção técnica no período e restou comprovado que houve emissão de cupons fiscais apenas para recepção do consumidor, sem que os mesmos fossem declarados ao Fisco. Além disso, ressaltou que se os equipamentos estivessem efetivamente apresentando defeito, a contribuinte teria procurado o órgão fazendário e solicitado autorização para intervenção técnica, o que não ocorreu. Isto posto, o julgador singular decidiu pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, intimando a atuada a recolher aos cofres fazendários, no



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

prazo legal de 20 (vinte) dias, a contar da ciência da referida decisão, o valor estipulado pelo agente fiscal, com os devidos acréscimos legais ou, em igual prazo, interpor recurso ao Conselho de Recursos Tributários.

A intimação da decisão de **PROCEDÊNCIA** foi enviada por via postal, tornando ciente a contribuinte na data 17/04/06, conforme AR e termo de juntada às fls. 129/130.

A defendente veio aos autos às fls. 131, onde requereu dilação do prazo para apresentação da peça recursal, o que de plano foi deferido, em conformidade com despacho proferido às mesmas folhas, sendo prorrogado até 17/05/06.

Às fls. 134, a querelante apresentou petição requerendo a intimação do julgamento do presente processo, para fins de sustentação oral.

A empresa apresentou recurso voluntário às fls. 136/157, instruída com documentos às fls. 160/165, onde fez breve sinopse dos fatos e ratificou os pontos ora elencados na peça impugnatória, acrescentando que dispõe de informação prestada pelos próprios fabricantes da memória fiscal utilizada nos ECF's no sentido de que não há sequer a possibilidade técnica de se aperfeiçoar o comportamento apontado no auto de infração, qual seja, subscrição de valores nos dados gravados na memória. Aduziu que a recorrente não teve nenhuma participação direta, através de assistente técnico, quando da realização dos trabalhos fiscais pelo autuante, o que compromete a serventia daquilo consubstanciado na informação complementar e fere aos princípios do devido processo legal e da isonomia. Asseverou que o fato de os problemas aludidos no auto de infração não terem sido causados pela contribuinte pode ser confirmado pela realização de perícia e/ou diligência. Arguiu que o auto de infração não foi devidamente comprovado, não podendo prosperar tal acusação e que somente a partir de um exame pericial poderia se chegar à verdade material dos fatos. Alegou que o método utilizado para arbitrar a base de cálculo é incorreto, visto que o autuante baseou-se no art. 123, VII, alínea "i" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, porém ele só estaria autorizado a aplicar retroativamente tal artigo quando favorável à contribuinte, visto que não era o dispositivo vigente à época, quando sequer previa critérios para tal arbitramento. Destacou que neste cálculo não foram desconsiderados os cancelamentos de cupons ocorridos no ano de 2003, os "saltos" de registros que integram o próprio relatório elaborado pela autoridade fiscal nem os domingos e feriados que a empresa não funcionou. Ademais, concluiu que o único equívoco da empresa foi não ter realizado as cabíveis intervenções, o que não causou o prejuízo fiscal aludido no presente auto de infração. Por fim, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração e, caso não seja acatado tal pedido, a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

realização de **EXAME PERICIAL**, com o intuito de responder os quesitos apresentados às fls. 158/159.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do Parecer 373/06, manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** exarada na 1ª Instância. A consultora tributária afirmou que as fraudes nos equipamentos de ECF's apreendidos pelo Fisco, foram detectadas e acompanhadas pelo representante da empresa fabricante do equipamento, que treinou também os fiscais que participaram da análise do equipamento. Ressaltou que não há que se falar em quebra do contraditório na fase de investigação quando sequer existe um processo, nem uma acusação formalizada. Aduziu que a acusação não se baseia em presunções, mas sim em documentos e laudos técnicos e, ainda, no depoimento da funcionária técnica enviada pela empresa fabricante dos ECF's. Considerando que a memória fiscal registra as operações realizadas pela empresa, asseverou que há uma ligação direta entre qualquer alteração nesta e a consequente falta de lançamento e recolhimento do imposto referente a tais operações. Entendeu que as informações trazidas pela recorrente, obtidas junto às fabricantes da memória fiscal, não afastam as evidências de fraude. Salientou que o trabalho fiscal constatou que não houve intervenção durante o período em que os equipamentos supostamente não teriam funcionado e que as notas encontradas pelo Programa Nossa Nota comprovam a realização de operações que não foram registradas nos referidos equipamentos. Elucidou que a legislação vigente à época da infração já previa o arbitramento, em caso de irregularidades constatadas pelo uso indevido do ECF, no art. 413 do Decreto 24.569/97. Sugeriu que seja intimado a participar da sessão o fiscal Cláudio Régis Silva Barbosa, nos termos do art. 56, §1º do Decreto 25.468/99, para prestar esclarecimentos técnicos. Concluiu que a responsabilidade jurídica pela prática de infração independe da culpa direta de seu titular.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, às fls. 169/172 e solicitou a intimação do fiscal Cláudio Régis Silva Barbosa, matrícula 099.5921-1-1, para participar da sessão e prestar esclarecimentos técnicos.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **CASA FREITAS COMÉRCIO LTDA** em face de **CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, concernente



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

ao auto de infração sob o nº. 1/200509246-6, através do qual, a recorrente, por intermédio do representante legal, regularmente constituído, se insurgiu contra a Decisão proferida pelo julgador singular. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a contribuinte foi autuada por falta de recolhimento, ocasionada pela supressão de valores na memória fiscal dos Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal, por meio de fraude, referentes a documentos fiscais emitidos, e não escriturados, relativos ao período de janeiro a dezembro/03.

De início, cabe afastar, em sede de preliminar, a nulidade suscitada pela recorrente, uma vez que no tocante à alegativa recursal de que a acusação fiscal trata-se tão-somente de conjecturas, ensejando o cerceamento do direito de defesa, impende salientar que não merece prosperar, porquanto consta nos autos todo o procedimento claro e objetivo de fiscalização utilizado pelo agente, assim como, relatórios do corpo de engenharia da própria empresa fabricante, realizados por profissionais qualificados, que em análise contundente dos equipamentos, concluíram pela fraude nos mesmos. Nesta esteira, resta esclarecer que às fls. 23 um representante da empresa assinou declaração afirmando ter acompanhado o procedimento de cópia e autenticação da memória fiscal dos ECF's.

Ademais, revela-se também incontestável o conjunto probatório presente na ação em comento, visto que a autoridade fiscal trouxe aos autos provas robustas a fim de corroborar a acusação fiscal e facilitar a compreensão relativa à matéria aludida do auto de infração em debate, exemplo disso são as elucidativas informações complementares, os relatórios, as análises das memórias fiscais, assim como depoimento pessoal às fls. 45 da Sra. Silvia Helena Pereira dos Santos, engenheira eletrônica plena da empresa DARUMA, fabricante dos equipamentos, caracterizando a ocorrência de fraude nestes em virtude da alteração dos dados neles constantes.

Concernente ao pedido de perícia, imprescindível não olvidar que, cabe a autoridade julgadora deliberar acerca da necessidade ou não de perícia, consoante texto legal transcrito do Decreto 25.468/99, *ad litteram*:

Art. 61. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento, podendo determinar a realização



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

de perícias ou diligências que entender necessárias, observado o disposto no inciso II do Art.19 deste Decreto. (grifos acrescidos).

Por sua vez, caberia a empresa demonstrar especificamente e de modo fundamentado os pontos da ação fiscal que necessitariam serem revistos por um perito, dado que a acusação encontra-se devidamente comprovada no caderno processual. Entende-se, assim, pelo afastamento do pedido de perícia.

Nessa consonância, *in hoc casu*, percebe-se no compulsar dos autos, que as provas carreadas comprovam integralmente a procedência do feito fiscal, desta forma, nada mais resta, do que ratificar o entendimento do juízo monocrático, com vistas a aplicar a penalidade sugerida pelo agente fiscal, qual seja, a do art. 123, I, alínea "c" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03:

c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas "d" e "e" deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto;

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, afastando a preliminar de nulidade e pedido de perícia suscitados pela recorrente e negando provimento ao recurso, para que seja confirmada a decisão **CONDENATÓRIA** exarada em 1ª instância, em conformidade com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo parecer do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 637.201,18
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 108.324,20
Multa (100%)	R\$ 108.324,20
TOTAL	R\$ 216.648,40

É o VOTO.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda


CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT


DECISÃO

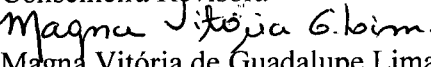
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **CASA FREITAS COMÉRCIO LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário para, após afastar a preliminar de nulidade e o pedido de realização de perícia argüidos pela recorrente, negar provimento ao recurso, confirmando a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Presente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da autuada, Dr. Carlos César Souza Cintra.

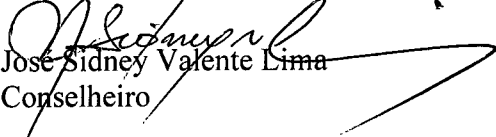
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 09 de 11 de 2009.



Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

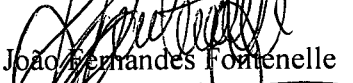

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro



Maria Elneide Silva e Souza
Conselheira Revisora

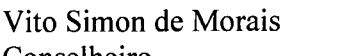

Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Camila Borges Duarte
Conselheira


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro Relator


Janine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vito Simon de Moraes
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO