



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 410/06

2ª CÂMARA

SESSÃO DE 23/08/2006

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3103/2005 AI: 1/200508896

RECORRENTE: COMERCIAL DE MIUDEZAS FREITAS LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: SANDRA MARIA TAVARES MENEZES DE CASTRO

EMENTA: ICMS - ECF - FALTA DE RECOLHIMENTO - RASURA ELETRÔNICA DA MEMÓRIA FISCAL - PROCEDÊNCIA - VOTO DE DESEMPATE DA PRESIDÊNCIA. 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 de ICMS. **Dispositivos infringidos:** Arts. 73 e 74 do Decreto 24.569/97. **Penalidade:** art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96 com alteração da Lei 13.418/03. Afastadas por voto de desempate da Presidência as preliminares de extinção e nulidade. Indeferido por voto de desempate da Presidência o pedido de realização de perícia. Recurso Voluntário conhecido e não provido. Decisão em consonância com o parecer aprovado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

Consta na inicial:

"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 de ICMS,

conforme informações complementares anexas ao processo."

O período da infração é janeiro a dezembro de 2003.

Foram indicados como dispositivos infringidos os arts. 73 e 74 do Decreto 24.569/97 e art. 37, II da Lei 12.670/96. Como penalidade foi aplicada a prevista no art. 123, I, "c", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003.

O ICMS totalizou R\$ 364.751,91 e a multa fez idêntico valor.

Nas informações complementares o autuante faz um breve relato sobre o funcionamento normal de um equipamento emissor de cupom fiscal - ECF, donde destaco:

- ✓ O valor da venda bruta diária acumulada no totalizador geral é gravado na memória fiscal quando da emissão da Redução Z, a qual deve ser efetuada no final do expediente ou, no caso de funcionamento contínuo, às 24 horas (art. 385 § 1º - RICMS);
- ✓ O equipamento só permite a continuidade das operações após a emissão da Redução Z (art. 400, § 1º - RICMS);
- ✓ A emissão da Redução Z gera internamente no ECF a gravação de um registro, que passamos a chamar de "registro diário", o qual traz as informações de data, hora, nº CRZ, nº CRO, venda bruta, etc.;
- ✓ Nos dias em que o ECF não for ligado, portanto sem Redução Z, nenhum registro é gerado;
- ✓ Nos dias em que o ECF é ligado normalmente e, entretanto não ocorrerem vendas, o registro diário traz todos os incrementos pertinentes, ficando como valor ZERO apenas nas posições referentes à venda bruta;

[Handwritten mark]

- ✓ As leituras realizadas por ocasião do Pedido de Uso do ECF (leitura X e Redução Z) informam, dentre outras, a quantidade de reduções realizadas (Reduções efetuadas) e a quantidade de reduções que o equipamento tem capacidade de gravar (Reduções restantes), ou seja, cada Redução Z ou Intervenção Técnica efetuada vai diminuindo o quantitativo de reduções restantes.

Quanto à fraude identificada, expõe:

- ✓ O contribuinte rasurava eletronicamente os registros lançados na memória fiscal dos ECF's, subscrevendo-os com "zero" nos campos: data, hora, crz, cro e venda bruta e depois apenas nas datas, causando em ambas as situações a impossibilidade de leitura dos mencionados registros;
- ✓ Desse modo, os valores de vendas de vários dias foram omitidos e, portanto, não transcritos para os livros fiscais, fugindo assim ao pagamento do imposto devido nas operações de vendas;
- ✓ A fraude fazia parecer que os ECF's se encontravam parados. Contudo, existem vários cupons fiscais (em anexo) emitidos em períodos nos quais os ECF's supostamente estariam inativos.
- ✓ Nesses períodos não houve intervenção técnica.
- ✓ Os ECF's efetivamente funcionaram, os registros diários foram gravados na memória fiscal e posteriormente subscritos com "zero", permanecendo ocultos na leitura extraída desta memória (leitura fita detalhe);

[Handwritten mark]

- ✓ Pelo comparativo entre leitura "x" e redução "z" emitidas por ocasião do Pedido de Uso e a Leitura "x" emitida por ocasião da realização da leitura eletrônica da memória fiscal por esta fiscalização, verifica-se que existe uma quantidade de reduções informada pelo ECF que foi omitido e que corresponde exatamente ao quantitativo de registros fraudados.

Em seguida detalha os procedimentos que antecederam o presente lançamento tributário, dos quais sublinho:

- ✓ A Sra. Sílvia Helena Pereira dos Santos, engenheira eletrônica plena da empresa Daruma (empresa fabricante dos ECF's em questão), em depoimento à Delegacia de Crimes Contra a Fé Pública (fl. 97 e 98) afirma que uma equipe de engenharia da Daruma, da qual ela faz parte, analisou equipamentos pertencentes a empresas do Grupo Freitas apreendidos pela Sefaz/CE e concluiu uma ação de fraude na qual foram subscritos aos dados originalmente gravados, pelo equipamento, prejudicando seu funcionamento regular;
- ✓ Ainda conforme o depoimento, a referida fraude teria sido realizada por pessoa que tem elevado grau de conhecimento de circuitos eletrônicos que utilizou dispositivos ou arranjos eletrônicos sofisticados que demandam alto custo;
- ✓ A partir da constatação acima, foi realizada copiagem dos dados da memória fiscal dos ECF's da empresa da autuada na presença de representante da mesma que acompanhou todo o procedimento;
- ✓ O Centro de Pesquisa e Análise Fiscal (CEPAF), unidade desta Secretaria, deu suporte técnico/logístico para análise em meio magnético das memórias fiscais dos equipamentos;

- ✓ A equipe do CEPAF que foi designada recebeu treinamento e autorização do fabricante dos ECF's (Daruma) para realização de tais procedimentos;
- ✓ De posse dos dados da memória fiscal dos equipamentos e com a tecnologia fornecida pela Daruma foi desenvolvido um software para leitura, conversão e identificação dos registros diários existentes nos mesmos.

Quanto ao cálculo para a formação da base de cálculo, esclarece:

- ✓ Conhecendo a quantidade de registros gravados na memória fiscal, os mesmos foram separados em normais, fraudados e em treinamento/intervenção;
- ✓ Conhecendo os registros fraudados em cada exercício foi possível o arbitramento dos valores de vendas omitidos.

Acosta, dentre outras peças, o relatório "Análise de memória eletrônica de equipamento emissor de cupom fiscal - ECF" gerado pelo CEPAF (fls. 15 a 43).

A autuada apresentou impugnação ao feito fiscal onde argumenta que não foram produzidas provas da acusação e que os ECF's em questão não permitem que se proceda à intervenção a que alude o autuante. Reporta a defeito técnico.

O julgador singular manifestou-se pela procedência do lançamento tributário.

Irresignada com a decisão monocrática, a empresa apresentou Recurso Voluntário onde reafirma que não praticou a conduta fraudulenta apontada no auto de infração, e adita:

- ✓ É possível que em virtude de problemas internos acusados pelos equipamentos, sem ingerência da recorrente, tenham sido gerados um ou outro cupom fiscal sem que os dados neles constantes fossem levados à memória fiscal do ECF;

[Handwritten signature]

- ✓ Não constam seguros elementos de prova nos autos do processo, mas apenas, conjecturas e presunções;
- ✓ Não foi indicado qual o dispositivo ou programa aplicativo que supostamente foi utilizado;
- ✓ O fabricante da memória fiscal de tais ECF's declara expressamente não ser possível realizar nos mesmos a fraude apontada (fl. 198);
- ✓ Não teve qualquer participação direta na realização dos "trabalhos fiscais" o que compromete a serventia do consubstanciado nas Informações Complementares;
- ✓ Perícia ou diligência, a qual solicita, pode apontar que defeitos internos dos equipamentos podem gerar problemas como os detectados;
- ✓ Não caberia arbitramento, pois, à época objeto da presente fiscalização (2003) a legislação tributária não estatua critérios para fins de realização do aludido arbitramento (fl. 212);
- ✓ Não foram desconsiderados os cancelamentos de cupons ocorridos no período, os feriados, os domingos e os saltos de registros que integram o relatório elaborado pelo autuante;
- ✓ Aquilo que a recorrente deixou de fazer foi realizar as cabíveis intervenções técnicas, quando os ECF's apresentam defeito (fl. 215);
- ✓ Solicita improcedência ou perícia.

Parecer da Consultoria Tributária pronuncia-se pela confirmação da decisão proferida em 1ª instância. O representante da Procuradoria Geral do Estado, adotou o referido Parecer.



Em sustentação oral de seu recurso voluntário, a autuada, através de seu representante legal, arguiu em grau de preliminar a extinção processual em função de que não teria conhecimento do Relatório nº VIII (oito) em que pese constar o mesmo elencado nas informações complementares. Também na oportunidade arguiu uma preliminar de nulidade sob o fundamento de que os "Relatórios dos Códigos Binários" não se inferiam ao respectivo processo.

É O RELATÓRIO.

VOTO DA RELATORA

A recorrente sustentou oralmente em sessão, em grau de preliminar, a extinção do processo ou sua nulidade sob o fundamento de quanto àquela, haver dúvida sobre o recebimento de todas as provas da acusação em especial o relatório nº VIII e, quanto a esta, os "Relatórios dos Códigos Binários" não se inferiam no respectivo processo.

Em verdade, o representante da empresa, quando de sua manifestação em sessão, disse não poder afirmar nem negar o recebimento do Relatório respectivo porque não lhe foi entregue pela autuada. Tal afirmativa aponta para uma dúvida que a recorrente lançou e deixou no ar não tratando de dirimi-la com categoria.

No entanto, o referido documento nº VIII consta como anexo do Relatório de Análise de Memória Eletrônica de ECF, o qual é parte integrante das Informações Complementares (fl. 38).

Embora no processo existam apenas as folhas iniciais e finais do mesmo, conforme o Relatório acima mencionado, foi entregue à recorrente um disquete (anexo X - fl. 43), contendo o referido anexo nº VIII (fl. 20).

Aliás, cópia desse disquete foi desmembrado do processo e está à disposição das partes na Célula de Perícias e Diligências (fl. 172).

[Handwritten signature]

No que diz respeito ao Relatório dos Códigos Binários (Relatório com o Layout da Memória Fiscal em Arquivo Binário gerado a partir dos ECF's em questão), sublinho que o mesmo foi entregue a recorrente por ocasião do procedimento de cópia da memória fiscal de ECF (fl. 26).

Quanto a tais pedidos, portanto, manifesto-me por afastá-los entendendo inexistir tais imperfeições no processo de modo a viciá-lo no nascedouro como entende a recorrente.

No que tange o mérito da questão, inicialmente destaco o depoimento prestado pela engenheira eletrônica da fabricante DARUMA quando descreve a fraude constatada nos ECF's de empresa do popularmente chamado Grupo Freitas (fl. 97 e 98).

Em que pese os ECF's ora em exame não terem sido averiguados naquela ocasião, a empresa Daruma declarou expressamente que transferiu conhecimento e tecnologia para análise de dados do dispositivo de armazenamento da memória fiscal dos ECF's em questão para 02 (dois) servidores do CEPAF habilitando-os para análise de memória fiscal em arquivo magnético no formato binário obtido dos modelos em exame (fl. 28), ocasião em que foi constatada a infração ora apontada.

Não bastasse essa prova colhida diretamente dos próprios ECF's, cujo procedimento consta às folhas 14 a 43, outros fatos conjugados findam por reforçar a materialidade do ilícito ora apresentado, se não vejamos:

- ✓ Os ECF's em questão permaneceram longos períodos supostamente parados para em seguida retornarem a funcionar (fl. 102). A recorrente em sua impugnação e peça recursal afirma que essa inatividade adveio de defeitos técnicos. Entretanto, não houve nesse lapso de tempo quaisquer intervenções técnicas que fundamentassem o argumento da recorrente. Sobreveio-me o questionamento: como poderiam esses equipamentos em situação de defeito voltar a funcionar sem um conserto propiciado por intervenção de um técnico?



- ✓ Nesse período de alegada inatividade a empresa emitiu cupons fiscais (fls. 46 a 53). Exemplo:

ECF nº 04

- ❖ Cupons Fiscais emitidos em Dez/2003: 2460 (fl. 50), 4628 e 7448 (fl. 51).
- ❖ Não há registros de vendas na Leitura da Memória Fiscal (fl. 102) e nem no Livro de Saídas (fls. 86 a 89) entre os dias 01/08/2003 e 21/04/2004.

- ✓ As leituras da Memória Fiscal emitidas ao final de cada período de apuração bem como as reduções "Z" que poderiam espantar a acusação não foram em nenhum momento apresentadas pela recorrente. E aqui abro um parêntesis para manifestar o mesmo entendimento do representante da Procuradoria Geral do Estado quando nos fala que em termos de Direito Tributário assim como no Processo Administrativo Tributário, o ônus da prova deve ser compartilhado entre o Estado e o contribuinte.

- ✓ Diferença apontada no quantitativo de reduções "z" restantes conforme leitura "x" emitida por ocasião da cópia dos arquivos magnéticos e o quantitativo que deveria restar conforme leitura "x" emitida por ocasião do pedido de uso considerando todas as reduções e intervenções técnicas realizadas. A diferença confere com o quantitativo de registros fraudados (fl. 100).

- ✓ A informação da fabricante do ECF não afirma não ser possível ocorrer a subscrição de registros por ZERO, mas tão somente trata sobre a possibilidade de a memória ler/escrever um valor diferente, o que a meu ver não rechaça a acusação (fl. 218/219).

Quanto ao não acompanhamento dos trabalhos de fiscalização por representante da empresa lembro que a auditoria é um procedimento administrativo e como tal não há que se falar em desobediência aos Princípios da ampla defesa e do contraditório inerentes ao processo.

No que diz respeito ao arbitramento efetuado, a legislação tributária já previa a possibilidade de sua utilização conforme destacou o autuante (art. 37, II da Lei 12.670/96 e art. 413 do decreto 24.569/97). Embora à época não houvesse definição de critério a ser adotado, entendo que no presente caso foi aplicado um critério racional e lógico conforme descrito à folha "07" incapaz de trazer prejuízos à recorrente.

Portanto, considero suficientes os elementos de prova acostados aos autos do processo de modo a firmar o meu livre convencimento quanto a materialidade da acusação, entendendo também que os quesitos para a realização de Perícia formulados pela recorrente revestem-se de caráter genérico e inconclusivo não visando a confrontar diretamente a acusação inicial, razão pela qual indefiro a solicitação de realização da mesma, nos termos do art. 59, II do Decreto 25.468/99.

Dito isso, voto no sentido de que se conheça o Recurso Voluntário, negar-lhe provimento para em grau de preliminar, afastar a extinção e nulidade suscitadas em sessão, e no mérito, após indeferir o pedido de perícia, confirmar a decisão condenatória proferida em 1ª instância, em consonância com o parecer aprovado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É COMO VOTO

CÁLCULO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS.....	364.751,91
MULTA.....	364.751,91

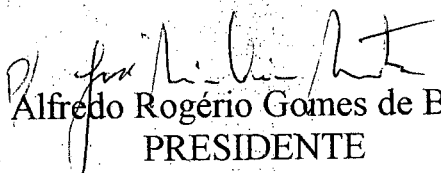
DECISÃO:

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente COMERCIAL DE MIUDEZAS FREITAS e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA,

RESOLVEM os membros da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, em relação à preliminar de extinção, sob o móvel de que, à vista dos autos, não teria inteiro conhecimento do Relatório nº 8 e pelas considerações da Conselheira Relatora, de que inferiu, de seu exame e das provas dos autos, ser do conhecimento da recorrente o inteiro teor de tal relatório e mais que, preexiste meio magnético de dados (disquete), arquivado na Célula de perícia e diligência, disponibilizado para a recorrente, em todas as fases e instâncias e que contradita, por seu legal representante, disse em compromisso ético "que não poder afirmar nem negar o recebimento do relatório respectivo, porque não lhe ter sido entregue pela autuada", o Sr. Presidente, por voto de desempate rejeitou a preliminar argüida e motivou sua decisão lastreada no enfoque da Relatoria Em relação à preliminar de nulidade sob o fundamento de que os Relatórios dos Códigos Binários não se inferirem ao respectivo processo e à vista das considerações em sessão calcadas na abordagem "Informes e Esclarecimentos Técnicos Pertinentes", promovida em sessão anterior ao julgamento do processo, para somente efeito e finalidade didática, e mais ainda, o teor das informações da Relatoria serem as provas que restaram demonstradas nos autos, serem cabais e suficientes, pelo entrelaçamento dos cadernos de provas que constituem cada uma das autuações, o Sr. Presidente, em voto de desempate, rejeitou a preliminar aludindo aos fundamentos constantes no Parecer da Consultoria Tributária, adotado pela Procuradoria Geral do Estado. Em relação ao pedido de realização de perícia resultou indeferido com fundamento no art. 59, II do Decreto 25.468/99, por voto de desempate da Presidência que, considerou as provas articuladas no processo a que se referiu a relatora as quais foram consideradas suficientes para firmar convencimento e que toda e qualquer mais providência apenas conduziria a robustecer o fato consignado em sede de autuação. Em relação ao mérito, consignados também empate de votos, pela procedência e pela improcedência, por voto de desempate da Presidência, decidiu a 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, em conhecer do Recurso Voluntário negar-lhe provimento para confirmar a decisão **condenatória** proferida em 1ª Instância, nos termos do voto da conselheira relatora e em consonância com o Parecer da Consultoria Tributária, aprovado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Manifestaram-se em a) acatar a preliminar de extinção; b) acatar a preliminar de


nulidade; c) deferir o pedido de perícia e d) pela improcedência da autuação os Conselheiros Ildebrando Holanda Junior, Marcelo Reis de Andrade Santos Filho, Rodolfo Licurgo Tertulino de Oliveira e Vanessa Albuquerque Valente. Presente para sustentação oral do recurso o representante legal da recorrente, Dr. Carlos Cintra.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de outubro de 2006.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE

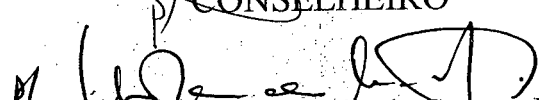

Sandra Mª Tavares Menezes de Castro
CONSELHEIRA RELATORA


Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA


José Maria Vieira Mota
CONSELHEIRO


Rodolfo Licurgo Tertulino de Oliveira
CONSELHEIRO

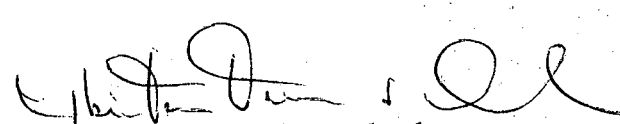

Francisca Marta de Sousa
CONSELHEIRA


Marcelo Reis de Andrade Santos Filho
CONSELHEIRO


Regineusa de Aguiar Miranda
CONSELHEIRA


Ildebrando Holanda Junior
CONSELHEIRO

PRESENTE:


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO