

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.845/12/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172712-13
Impugnação: 40.010131319-74, 40.010131471-61 (Coob.)
Impugnante: Farmácia São Mateus Ltda - EPP
IE: 367021589.00-44
Bematech S/A (Coob.)
IE: 062193052.00-33
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)(Coob.)
Coobrigado: C & S Sistemas Ltda
IE: 062775431.00-57
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - EMPRESA DESENVOLVEDORA DE PROGRAMA APLICATIVO - CORRETA A ELEIÇÃO - EMPRESA SUCESSORA. A Coobrigada, empresa desenvolvedora do programa aplicativo fiscal utilizado pela Autuada, responde solidariamente com esta, pela obrigação tributária, quando contribui ou proporciona instrumentos e mecanismos para o uso irregular do ECF, nos termos do art. 21, inciso XIII da Lei nº 6763/75. A Coobrigada Bematech S/A é sucessora da Coobrigada C & S Sistemas Ltda. Correta, portanto, a sua eleição para o polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatou-se, mediante informações constantes de arquivos eletrônicos extrafiscais apreendidos no estabelecimento, a ocorrência de entradas e saídas de mercadorias, sujeitas à tributação normal e sujeitas à tributação a título de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação, Multa de Revalidação em dobro, capituladas no art. 56, inciso II, c/c § 2º e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, § 2º, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve ser ajustado o valor das entradas e as respectivas exigências, devendo ser aplicado o percentual de compras oriundo da DAMEF sobre as saídas sem cupom fiscal sujeitas à substituição tributária, isentas ou não tributadas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação da prática das seguintes irregularidades, por parte da Autuada:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período de 07/02/07 a 10/09/08, em decorrência da utilização de Programa Aplicativo Fiscal (PAF), para uso em Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), em desacordo com a legislação tributária, conforme descrito no item 5.1 do Auto de Infração, cujas operações apresentam as seguintes situações:

1.1 - mercadoria sujeitas à tributação normal do ICMS, implicando em falta de recolhimento do imposto devido.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) e da Multa Isolada capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II e § 2º da Lei nº 6.763/75;

1.2 - mercadorias isentas ou não tributadas e sujeitas à substituição tributária.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II e § 2º da Lei nº 6.763/75);

2- entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 07/02/07 a 10/09/08, conforme descrito no item 5.2 do Auto de Infração, cujas operações apresentam as seguintes situações:

2.1 - mercadorias sujeitas à tributação normal do ICMS e isentas ou não tributadas.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, II e § 2º, da Lei nº 6.763/75);

2.2 - mercadorias sujeitas à substituição tributária, implicando em falta de recolhimento do imposto devido.

Exige-se o ICMS/ST devido, acrescido das Multas de Revalidação (100% - art. 56, § 2º, inciso III da Lei nº 6763/75) e Isolada (40% - art. 55, inciso II e § 2º da Lei nº 6763/75);

Tais ilícitos foram apurados mediante a análise dos dados contidos nos arquivos extrafiscais (CPU utilizada como servidor), apreendidos mediante Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 000070, em operação de busca e apreensão realizada no estabelecimento da Autuada, na data de 10/09/08 (fls. 02).

Os cálculos dos valores do imposto não recolhido e das multas constam do Relatório Fiscal (fls. 14/15) e planilhas às fls. 36/55 e 245/248.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, impugnação às fls. 185/195.

Já a Coobrigada Bematech, apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, impugnação às fls. 214/228.

Às fls. 175 e 235, manifesta-se participante do quadro societário da Coobrigada Bematech S/A a empresa C & S Sistemas Ltda.

Às fls. 244/271, o Fisco acata parcialmente às alegações da Autuada e reformula o crédito tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, novamente a Autuada (fls. 280/282), a Coobrigada Bematech (fls. 287/288) e a participante do quadro societário da Coobrigada C & S Sistemas Ltda (fls.295) manifestam-se nos autos.

O Fisco se manifesta às fls. 297/319.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 322/346, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Autuada, Farmácia São Mateus Ltda, afirma ser imprescindível que a Distribuidora de Medicamentos Santa Cruz Ltda, sua fornecedora, integre a presente lide, já que, admitindo, por absurdo, a existência de ilícito tributário, há que se envolver o “personagem principal”, a distribuidora e, assim, requer a sua intimação sob pena de nulidade do feito fiscal.

Contudo, o Fisco elucida que os valores relativos ao imposto cobrado sobre entradas desacobertadas foram calculados sobre uma base apurada por arbitramento, assim, não há que se falar em inclusão dos remetentes no polo passivo da autuação, simplesmente pelo fato destes não serem identificáveis dentro da metodologia utilizada neste trabalho.

Esclarece, ainda, que com relação às entradas desacobertadas, excluiu do crédito tributário, o valor do ICMS/ST que fez parte da denúncia espontânea feita pela fornecedora Distribuidora de Medicamentos Santa Cruz LTDA, mas, entretanto, ressalta-se que a multa isolada pela entrada desacobertada foi mantida.

Às fls. 244 consta o Termo de Retificação da Autuação Fiscal.

Cabe ressaltar, ainda, que o Fisco esclarece que ocorreu apenas o acatamento parcial da alegação da Autuada, com o reconhecimento de que parte do ICMS relativo à substituição tributária cobrado na presente autuação já havia sido objeto de parcelamento pela Distribuidora Santa Cruz e, para evitar o “bis in idem”, houve a já relatada retificação do crédito tributário. A multa isolada foi mantida porque esta penalidade foi aplicada pela infração cometida pela Autuada de dar entrada de mercadoria em seu estabelecimento sem documento fiscal, o que independe da conduta de sua fornecedora (Distribuidora Santa Cruz).

Isto posto, embora a Impugnante tenha requerido em sua defesa que o Auto de Infração (AI) em apreço seja tornado nulo, não há que se falar em nulidade do lançamento, haja vista a inexistência de vício. O AI contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Existe a citação dos dispositivos infringidos e das penalidades. Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

Assim, rejeita-se o pedido de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Conforme já relatado, a autuação versa sobre a constatação de saídas e de entradas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, no período de 07/02/07 a 10/09/08, em decorrência da utilização de Programa Aplicativo Fiscal (PAF), para uso em Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), em desacordo com a legislação tributária.

Os cálculos dos valores do imposto não recolhido e das multas constam do relatório fiscal (fls. 14/15) e planilhas às fls. 36/55 e 245/248 do PTA.

Em que pesem os argumentos da Coobrigada Bematech S/A de que não há condição legal para que lhe seja imputada a responsabilidade solidária, visto que não contribuiu para o uso indevido dos programas aplicativos fiscais por ela produzidos, o Fisco esclarece, às fls. 313, que o programa aplicativo Pharmacy Pro, desenvolvido pela empresa incorporada por ela (C & S Sistemas LTDA), possuía, conforme comprovado nos autos, possibilidade de configuração para realização de vendas sem emissão de cupom fiscal e que, não há como a incorporadora da empresa desenvolvedora do aplicativo se eximir da corresponsabilidade sobre as irregularidades tributárias efetuadas com a sua utilização.

No que se refere à incorporação, saliente-se que, às fls. 216, a própria Coobrigada Bematech S/A afirma que em 2006 adquiriu a empresa C & S Sistemas Ltda, por um processo que levou a incorporação empresarial em 2008.

Com relação às afirmações da Coobrigada Bematech S/A, no sentido de que não possui relação com o uso indevido do software e que não orientou aos clientes neste sentido, atribuindo a total responsabilidade por esta ocorrência à Contribuinte Autuada (Farmácia São Mateus Ltda – usuário do *software*), o Fisco esclarece, às fls. 313/314, que, pela análise do Relatório Técnico nº 013/08 – ERAD/DF BH 1, anexado aos autos às fls. 111, fica claro que o *software* possibilita ao usuário parametrizar o sistema de forma a não imprimir cupom fiscal, conforme conclusões apresentadas às fls. 145.

Explica que esta parametrização foi identificada nos arquivos eletrônicos apreendidos no estabelecimento da Autuada (fls. 17/18), demonstrada no Relatório Técnico, às fls. 127/128, portanto, claro está que o usuário fez uso de uma configuração possibilitada pelo *software*, inclusive demonstrada no conteúdo do arquivo AJUDATRM.TXT, e constante do CD-R anexado aos autos (fls. 160), gerado pela própria empresa desenvolvedora.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Coobrigada Bematech S/A afirma também, às fls. 222, que admitindo-se, *ad argumentandum tantum*, que o CC/MG entenda pela sua responsabilização pelo tributo lançado e seus consectários, ainda assim, não poderia ela responder pela multa isolada aplicada por circulação desacobertada de documento fiscal.

O Fisco assevera às fls. 20 que, uma vez que a Bematech, com o aplicativo fiscal por ela desenvolvido, concorreu para a irregularidade cometida pela Autuada de realizar vendas sem emissão de documentos fiscais, a multa isolada decorrente do descumprimento desta obrigatoriedade também recai sobre ela, pois o dispositivo legal que embasa a solidariedade no caso em tela, art. 21 da Lei nº 6.763/75, define, em seu *caput*, que a solidariedade é pela obrigação tributária e que o CTN, dispõe que a inobservância da obrigação acessória converte a penalidade pecuniária em obrigação principal.

Destaca-se que o art. 21, inciso XIII da Lei nº 6.763/75 não estabelece limites a essa responsabilidade em relação à obrigação tributária decorrente do uso indevido pelo usuário de equipamento emissor de cupom fiscal e que, portanto, entende como exigível da Bematech, todo o crédito tributário levantado a partir das irregularidades praticadas detectadas a partir do *software* vicioso.

Portanto, as Coobrigadas encontram-se arroladas no Auto de Infração por força do disposto no art. 21, XIII e art. 21-A, inciso I e art. 207, § 1º, todos da Lei nº 6763/75.

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XIII - o fabricante ou o importador de equipamento emissor de cupom fiscal - ECF, a empresa interventora credenciada e a empresa desenvolvedora ou o fornecedor do programa aplicativo fiscal, em relação ao contribuinte usuário do equipamento, quando contribuírem para seu uso indevido; (grifou-se)

Art. 21-A - Respondem solidariamente pelo crédito tributário da sociedade cindida, relativamente aos fatos geradores realizados até a data da cisão:

I - as sociedades que receberem parcelas do patrimônio da sociedade extinta por cisão;

Art. 207- Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

§ 1º - Respondem pela infração:

1) conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ressalvado o disposto no item seguinte;

(...)

Assim, o Fisco agiu corretamente, visto que, quando se trata de uso indevido de ECF, a lei estabelece um rol de responsáveis pela obrigação tributária, não estabelecendo que se tratar obrigação apenas do imposto, como o faz em outros incisos do referido art. 21.

Cabe frisar que em relação aos valores exigidos a título de multa isolada, relativa às entradas e saídas desacobertadas de documento fiscal, o Fisco informa à fl. 32 do PTA que, em função dos delimitadores do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, necessário se faz identificar a parcela do ICMS incidente na operação, e que, como não foi possível identificar os produtos adquiridos e vendidos por intermédio do banco de dados apreendido, efetuou-se um levantamento das alíquotas dos produtos informados por meio dos arquivos do Sintegra transmitidos pela Autuada, para se chegar ao percentual de cada alíquota em relação ao total de operações realizadas, considerando-se o período e a situação tributária, e que este percentual de cada alíquota foi utilizado no cálculo da multa isolada.

Conforme relatório fiscal, especificamente no item “Justificativas” (fls. 18/31), o trabalho fiscal se baseia na análise e na extração de informações do aplicativo *Pharmacy Pro* que estava em uso no estabelecimento da Autuada, no momento em que foi realizada a apreensão dos equipamentos.

As informações conclusivas da realização de vendas sem emissão de cupom fiscal foram levantadas do banco de dados do aplicativo em questão e são as mesmas identificadas nos testes realizados pela ERAD/DFBH-1 e que estão, detalhadamente descritos no Relatório Técnico nº 013/08, às fls. 111/144 dos autos.

De acordo com este Relatório Técnico, a realização de uma venda sem emissão de cupom fiscal gera, no banco de dados, registros com o campo “Nº do Documento Fiscal” zerado, com conteúdo igual a “000”, e esta ocorrência também foi identificada no banco de dados do *Pharmacy Pro*, instalado no “Servidor” da Autuada.

Assim, considerando os registros cujo campo “Nº do Documento Fiscal” estava preenchido com zeros (“000”), o Fisco chegou ao valor das saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, conforme informado à fl. 31 dos autos.

Por meio do livro Registro de Saídas, o Fisco apura os percentuais de saídas, com tributação normal, sujeitas a ST e isentas ou não tributadas, e, dessa forma, aplica esses percentuais sobre as saídas sem cupom fiscal, conforme fls. 36 e 45 do PTA.

Cabe salientar que no relatório fiscal (fls. 13/34), o Fisco apresentou, por amostragem, uma sequência de vendas, sem nº de documento fiscal, extraídas do banco de dados do *Pharmacy Pro* em uso no Servidor da Autuada, para as quais não foram emitidos os respectivos cupons fiscais, conforme pode ser verificado no extrato da fita detalhe do ECF.

Já com relação às entradas desacobertadas, o Fisco considera que a Autuada realizou operações de entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, baseando-se no fato de que, pelas regras da legislação aplicável à substituição tributária,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o imposto é recolhido antecipadamente, não havendo tributação na saída de mercadorias arroladas no Anexo XV do RICMS/02 e que, portanto, não há justificativas, no caso, para que as saídas ocorressem desacobertadas de documento fiscal, a não ser que também tivessem entrado no estabelecimento nesta mesma condição.

Assim, ressalta o Fisco às fls. 31/32 dos autos que, considerando que a receita obtida com o negócio empresarial, normalmente, tem três destinações, quais sejam o pagamento das despesas que possibilitam a manutenção do empreendimento, a compra de mercadorias para dar continuidade ao mesmo e a remuneração dos sócios, buscou-se levantar os percentuais de cada uma dessas três situações, com base nas informações econômicas e fiscais extraídas das DAMEF (Declaração Anual do Movimento Econômico Fiscal), transmitidas pela Autuada, referentes aos exercícios de 2007 e 2008.

As telas do SICAF consulta DAMEF constam das fls. 57/60 dos autos.

De acordo com os percentuais da DAMEF o Fisco arbitra os valores das entradas desacobertadas conforme fls. 40 e 49 dos autos.

Nesse caso, de acordo com as fls. 41 e 50, por meio do livro Registro de Entradas, o Fisco apurou os percentuais de entradas, com tributação normal, sujeitas a ST e isentas, e, dessa forma, aplica esses percentuais sobre as entradas desacobertadas arbitradas.

Ainda com relação às entradas desacobertadas, o Fisco ressalta que a base de cálculo do ICMS/ST foi arbitrada nos termos do art. 53, inciso III do RICMS/02 e parâmetros estabelecidos no § 4º do art. 54 do RICMS/02, conforme os dispositivos apresentados a seguir:

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

(...)

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

§ 4º Na impossibilidade de aplicação dos valores previstos no caput deste artigo será adotado o valor que mais se aproximar dos referidos parâmetros.

Cabe ainda ressaltar que, com relação ao arbitramento do valor das entradas desacobertadas, o raciocínio desenvolvido pelo Fisco para se chegar a esse valor (fls. 40 e 49) é no sentido de que pelas regras da ST, o imposto é recolhido antecipadamente, não havendo tributação na saída de mercadorias e que, portanto, não há justificativas, no caso, para que as saídas ocorressem desacobertadas, a não ser que também tivessem entrado nesta mesma condição.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, deve-se aplicar o percentual de compras oriundo da DAMEF sobre as saídas sem cupom fiscal sujeitas à ST e isentas ou não tributada (coluna “e” e “f”, às fls. 36 e 45), e não sobre o total das saídas sem cupom fiscal (coluna “b”, fls. 36 e 45), ajustando-se assim, o valor das entradas desacobertas e respectivas exigências.

De acordo com o raciocínio desenvolvido, não havendo a obrigação de pagar o tributo na saída, em função também da isenção, não haveria justificativas, no caso, para que as saídas se dessem desacobertas, a não ser que também tivessem entrado nesta mesma condição, não se podendo fazer a mesma reflexão acerca das mercadorias sujeitas à tributação normal.

Por fim, cabe ressaltar que há, também, os PTAs 01.000172587-72 e 01.000172721-21, submetidos ao rito sumário, os quais também têm como um de seus fundamentos, a lavratura do Auto de Apreensão e Depósito – AAD, nº 000070 de 10/09/08.

O PTA nº 01.000172587-72 diz respeito ao período de 2006 e é mencionado pelo Fisco no Relatório Fiscal à fl. 31.

Já o PTA nº 01.000172721-21, conforme consulta SICAF, versa sobre a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 54, XXVII, à Farmácia São Mateus, por utilizar programa aplicativo fiscal para uso em ECF em desacordo com a legislação tributária ou que não atenda aos requisitos estabelecidos na legislação.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 244/266 e, ainda, para ajustar o valor das entradas e respectivas exigências, devendo ser aplicado o percentual de compras oriundo da DAMEF sobre as saídas sem cupom fiscal sujeitas à substituição tributária, isentas ou não tributadas (coluna “e” e “f”, às fls. 36 e 45 do PTA), e não sobre o total das saídas sem cupom fiscal (coluna “b”, fls. 36 e 45), nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Sophia Goreti Rocha Machado e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Antônio Santos Rodrigues. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor), Luiz Fernando Castro Trópia e Ricardo Wagner Lucas Cardoso.

Sala das Sessões, 17 de outubro de 2012.

André Barros de Moura
Presidente / Relator

MI/T