

A. I. N° - **088299.0010/07-0**
AUTUADO - **A PORTEIRA RESTAURANTE LTDA.**
AUTUANTES - **DJALMA BOAVENTURA DE SOUSA, PAULO APARECIDO ROLO e FRANCISCO CARLOS DE SANTANA**
ORIGEM - **IFEP COMÉRCIO**
INTERNET - **21.12.09**

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0439-04/09

EMENTA: ICMS. EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). **a)** DIFERENÇA ENTRE VALORES DAS VENDAS DECLARADAS E AS REGISTRADAS EM DOCUMENTOS FISCAIS. Não comprovada tributação relativo às operações apontadas pela fiscalização. Infração caracterizada. **b)** UTILIZAÇÃO IRREGULAR DE SOFTWARE QUE PERMITE DESATIVAÇÃO DO ECF. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou comprovado que o débito exigido decorre da diferença entre os valores registrados em banco de dados constante do HD do computador apreendido no estabelecimento autuado sem o correspondente envio ao software básico do ECF do comando de impressão fiscal e os valores oferecidos à tributação. Infração não elidida. Rejeitadas às preliminares suscitadas. Indeferido os pedidos de revisão fiscal e diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/12/07, exige ICMS no valor de R\$48.201,59, acrescido das multas de 60% e 100% relativo às seguintes infrações:

1. Descumpriu obrigação tributária principal, ocorrendo infração diversa da prevista em lei, na qual não houve dolo. Consta na descrição dos fatos que decorre do confronto entre as vendas apuradas com a emissão de cupom fiscal adicionado das vendas com a emissão de nota fiscal de venda a consumidor, e as vendas oferecidas à tributação pelo contribuinte conforme documentos anexados ao processo – R\$8.229,88.
2. Descumpriu obrigação tributária principal se constatado ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente em lei. Constatado ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente em lei. Consta na descrição dos fatos, que se foi apurada após o confronto entre vendas identificadas nos demonstrativos denominados “Resumo de Faturamento Mensal Boca do Rio – Impressora Fiscal – Delyvery – 2006 e 2007” com o nº do lacre 0693473, apreendidos pela equipe 04, como consequência do Mandado de Busca e Apreensão requerido pelo Ministério Público do Estado da Bahia nos autos nº 1676152-1/2007, cujas cópias foram anexadas ao processo, e as vendas oferecidas à tributação pelo contribuinte - R\$39.971,71.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 54 a 89), inicialmente discorre sobre a infração, comenta que o lançamento resulta da operação denominada “Tesouro”, em ação conjunta da SEFAZ, Ministério Público e Secretaria de Segurança, objetivando identificar contribuintes que utilizavam programas aplicativos (Software Colibri) que permitia venda de mercadoria sem emissão de documento fiscal comprobatório, suprimindo o comando de impressão do cupom fiscal.

Esclarece que de posse dos computadores apreendidos, foram degravados os Hards Disks (HD), “sem a presença do responsável legal do contribuinte” refletindo em valor do faturamento que foi

utilizado como base de cálculo da omissão de saída apurada. Atenta que diante da comoção pública, foram lavrados dezenas de autos de infração, lastreados em números obtidos de HDs, passando a ser prova de sonegação sem que tivesse sido acompanhado pelo contribuinte.

Salienta que não duvida da boa-fé dos agentes fiscais, mas alega que um indício de fraude passou a ser tratado como fraude consumada, sem poder exercer o seu direito de defesa, visto que os valores exigidos estão baseados em presunção que não é legal.

Ressalta que identificou inúmeras falhas no levantamento fiscal, tal como faturamento “em período anterior ao início das atividades, soma dos faturamentos de matriz e filial, que estavam contidos no mesmo computador, empresas diversas com o mesmo faturamento, dentre outras”.

Com relação à infração 1, diz que são válidos os argumentos relacionados nos itens 29 a 55 e 89 a 112 da defesa que passo a relatar. Diz que a operação Tesouro teve como objeto de investigação a utilização de software que permitiria por meio de uma versão de programa não autorizada, operar em modo fiscal e não fiscal, ficando a critério do contribuinte emitir ou não o cupom fiscal.

Aduz que conforme sugerido pela Inspetoria de Investigação e Pesquisa (INFIP), caberia a aplicação de roteiros de auditoria para comprovar a existência de sonegação fiscal, mas os autuantes se contentaram apenas com os conteúdos dos computadores degravados por analistas de sistemas para presumir que ocorreu omissão de saída de mercadorias.

Invoca a seu favor o princípio da atividade cerrada e afirma que não pode ser exigido imposto por meio de presunção sem que a mesma esteja autorizada em lei.

Transcreve o art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96 e diz que apesar da forte crítica das presunções, não há como fugir da autorizada no mencionado dispositivo legal e que fora daquelas situações estão expressamente proibidas, por falta de amparo legal, a exemplo das contestações feitas pelos contribuintes acerca da impossibilidade de exigir ICMS por presunção de omissão de saídas em decorrência da apuração de diferença de valor entre o valor registrado em documentos fiscais e os informados pelas empresas administradoras de cartão de crédito, que só foi autorizada a partir da edição da Lei nº 8.542/02. Cita diversas decisões do CONSEF para reforçar o seu posicionamento de que o imposto exigido a título de presunção carece de previsão em lei.

Pondera que a divergência entre o valor declarado e o registrado no seu computador é um indício de irregularidade que carece de prova pela fiscalização, não podendo presumir omissão de receita, sem ter aplicado roteiros de auditorias para comprovar o indício de fraude. Entende que a lavratura do Auto de Infração com base nos dados do seu HD é ilegal, baseada em indício de irregularidade não provado por auditoria o que conduz a nulidade do lançamento fiscal.

Atenta que além dos equívocos apontados, exerce atividade de bar e restaurante, onde a maioria dos produtos comercializados são tributados antecipadamente (bebidas alcoólicas, água mineral, refrigerantes, cigarros, sorvetes, etc) ou são isentos (frutas, verduras, pescados, etc.) e consequentemente, parte de sua receita não sofre incidência de tributação do ICMS, não gerando débito do imposto.

Pondera que o art. 356 do RICMS/BA estabelece que ficam desoneradas de tributação subsequente as operações ocorridas com pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária e a Instrução Normativa 56/07 estabelece aplicação do critério de proporcionalidade em relação às saídas tributáveis.

Transcreve ementa dos Acórdãos CJF 0019-11/03 e JJF 0383-03/07 para reforçar o seu posicionamento pela aplicação do índice de proporcionalidade, reduzindo o débito originalmente apurado e pela procedência parcial do Auto de Infração.

Alega que no período fiscalizado estava inscrito no SIMBAHIA e que mesmo que se some a receita supostamente omitida, a receita global em cada ano fiscalizado não ultrapassa a receita global de cada ano prevista para as Empresas de Pequeno Porte, como se comprovam os demonstrativos

juntados ao processo. Requer que seja feita revisão fiscal para apurar o ICMS devido em conformidade com o disposto no art. 2º e critérios estabelecidos no art. 7º da Lei 7.357/98.

Aduz que diversas empresas de grande porte que exercem atividades de bares e restaurantes e que foram atingidas pela operação Tesouro apuram o ICMS em função da receita bruta, tiveram apuração do imposto com base no art. 504 do RICMS/BA, aplicando porcentual de 4% ou 5% sobre a receita omitida, enquanto o impugnante que é Empresa de Pequeno Porte (EPP), foi exigido imposto aplicando alíquota de 17% e deduzido crédito fictício de 8%. Apresenta um modelo comparativo para tentar demonstrar que a sua carga tributária é duas vezes maior que o apurado pelo contribuinte de grande porte.

Questiona se é justo tal procedimento, e requer que o débito seja apurado com base nas regras estabelecidas para o SimBahia.

Com relação à infração 2, ressalta que num Estado Democrático de Direito, deve vigorar os princípios de proteção do cidadão, em especial o da segurança jurídica e da ampla defesa, estando o Estado autorizado a restringir ou delimitar o patrimônio particular do contribuinte, se apresentado com clareza e objetividade sua pretensão, oportunizando o correlato direito da ampla defesa, possibilitando refutar os fatos e as infrações imputadas contra si.

Alega que diante do caso em apreço, ocorreu descumprimento dos citados princípios, na medida em que não foi oportunizado o direito de presenciar a degravação do HD, além de que não consta nos autos qualquer comprovação de que as informações coletadas se referem a seu computador, nem termos assinados por ele da degravação feita na sua presença, afirmado que não há segurança nos demonstrativos juntados ao processo.

Diz que não se quer afirmar que houve manipulação de dados ou má-fé da fiscalização e sim que quer ter segurança de que os dados utilizados para constituir o crédito tributário exigido são os que efetivamente existiam em seu computador, além de que os valores foram considerados “por presunção” do faturamento real do estabelecimento autuado. Ressalta que cabe à fiscalização o dever de provar os seus lançamentos, cita parte de texto de autoria do Julgador José Raimundo Conceição para reforçar o seu posicionamento de que o ônus da prova, mesmo em procedimento administrativo fiscal é de quem alega, a luz da teoria geral das provas (art. 333 do CPC).

Destaca que o art. 18, IV, “a” do RPAF/BA determina que é nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para determinar com segurança a infração e o infrator e questiona se na leitura do processo é possível afirmar com segurança que os valores constantes dos “demonstrativos” são provenientes do seu HD, além das falhas já apontadas.

Atenta quanto à possibilidade de ter sido utilizado dados coletados em HD de outro contribuinte, justificado pela quantidade de investigados na operação “Tesouro” requer que a fiscalização seja instada a provar que os dados utilizados no lançamento fiscal foram extraídos do HD do estabelecimento autuado, exercendo o ônus da prova, e se não carreado ao processo, seja reconhecida a nulidade do lançamento de ofício nos termos do art. 18 do RPAF/BA.

Alega que estando inscrito no regime simplificado (SimBahia), a exigência do ICMS pelo regime normal de apuração está condicionado a prévio desenquadramento de ofício, o que não ocorreu.

Transcreve ementa e parte do voto contido nos Acórdãos JJF 0474-04/02 e JJF 0327-04/02 para reforçar o seu posicionamento, inclusive que o desenquadramento não poderia ter sido promovido pelo auditor e sim pelo Inspetor Fazendário, conforme rotinas de procedimentos descritas para desenquadramento de ofício, motivo pelo qual requer a nulidade da infração.

Assevera que da simples leitura dos autos pode se notar que a ação fiscal está calcada na utilização de software irregular, sobre a premissa de que utilizava versões não certificadas do programa Colibri, a exemplo da DOS 3.4 e Millennium 6.0 (Windows), taxando os contribuintes de fraudadores. Afirma que apesar de ter sido exigido valores relativos aos exercícios de 2002 a

2007, o programa aplicativo só foi regulamentado pela Port. 53 SF de 20/01/05, que dispõe sobre normas e procedimentos relativos ao cadastro de programa aplicativo e do credenciamento de órgãos técnicos, sem que fosse exigido até então uma autoridade certificadora.

Defende que não se pode afirmar que a versão é “não-certificada” no período de 2002/2004, por entender que inexistia exigência de certificação de programa. Contesta que não pode ser avocado o art. 824-D do RICMS/BA, visto que tal dispositivo só veio exigir regulamentação a partir de 2005, com a inserção do seu §2º, visto que o §1º se dirige ao interessado em cadastrar programa, que no caso é o vendedor do aplicativo.

Aduz que a fiscalização pretende aplicar de forma retroativa a citada Portaria, a fatos anteriores a sua vigência, o que é vedado no ordenamento jurídico. Transcreve parte de texto dos professores Washington de Barros Monteiro e Pontes de Miranda quanto a aplicação das leis para disciplinar fatos futuros. Conclui que o lançamento está embasado em “uso de software não-certificado” e requer que sejam anuladas as exigências relativas ao período de 2002 a 2004, antes da publicação da Port. 53/05.

Destaca que para amparar a acusação de fraude de utilização de aplicativo não certificado foi aplicada multa elevada de 100%, não passível de redução ao teor do art. 45 da Lei nº 7.014/96. Afirma que conforme anteriormente descrito, não há provas de que os dados foram extraídos do seu HD, que reflete seu faturamento, sem aplicação de roteiro de auditoria, com base em presunção de omissão de saída não autorizada e não comprovada. Questiona quem fez a bifurcação entre os CPUs fiscal e não fiscal. Conclui que não há prova documental da prática de fraude, inclusive diligenciou para obter cópia integral dos autos, que após sua análise não identificou uma efetiva utilização fraudulenta de aplicativo fiscal e sim de demonstrativos supostamente contidos no seu computador.

Argumenta que o fato de ter usado um programa com uma versão “não-certificada” ensejaria a aplicação de uma multa fixa de R\$27.600,00 prevista no art. 42, XIII-A, “b” da Lei nº 7.014/96, na hipótese de ter utilizado aplicativo ou programa de processamento de dados que possibilite omitir o lançamento de dado ou do documento ou ainda a multa fixa de R\$46.000,00 prevista na alínea “a” do mesmo dispositivo legal aplicada a outras situações.

Diz que na pior das hipóteses, a multa aplicada deveria ser de 70% prevista para atos fraudulentos como omissão de receitas tributáveis, disposta no art. 42, III da Lei nº 7.014/96. Requer a conversão da multa para um dos dispositivos anteriormente citados.

Por fim, reafirma que não se valeu de software irregular, visto que foi fiscalizada diversas vezes sem ter apontado omissões fraudulentas, inclusive apurado falhas em decorrência da aplicação de roteiros de auditorias no Auto de Infração 298616.0018/05-1 referente ao período de 2002 a 2004, motivo pelo qual requer a exclusão do mesmo período, sob pena de ilegal exigência em duplicidade ou considerado com pagamento do período, os valores pagos do citado Auto de Infração. Requer também a aplicação da proporcionalidade e julgado o Auto de Infração nulo ou improcedente.

Os autuantes, na informação fiscal prestada (fls. 96/98), inicialmente discorrem sobre a infração e as alegações defensivas e informam que o trabalho decorre da operação Tesouro, executada após autorização judicial por prepostos do Fisco, Polícia Civil e Ministério Público, tendo sido apreendidos HDs que foram degravados por peritos da Polícia Civil, cujo teor foi anexado ao processo sob protocolo 1676152-1/2007 vinculando o HD ao autuado, não restando dúvidas quanto à autenticidade do mesmo e nem dos arquivos neles gravados.

Contestam a nulidade suscitada, por entenderem que o tributo não foi exigido com base em presunção e sim com base nos dados contidos no HD apreendido, de propriedade do contribuinte, em descumprimento a normas contidas no RICMS/BA vigente conforme dispositivos indicados no corpo do Auto de Infração.

Afirmam que o montante do débito foi apurado em conformidade com o disposto no art. 408-S e § Único do RICMS/BA, vigente durante a ocorrência do fato gerador.

Discordam do pedido de redução da multa para o porcentual de 70% ou conversão em multa formal, por entenderem que a multa aplicada está de acordo com a infração cometida, prevista no art. 915, IV do RICMS/BA.

Argumentam que o conceito de receita bruta para as empresas do SIMBAHIA é o previsto no art. 308-A do RICMS/BA vigente à época da ocorrência dos fatos e que foi considerado na apuração da base de cálculo.

Por fim, dizem que a apuração do imposto devido foi feita seguindo as regras estabelecidas para os contribuinte inscritos no SIMBAHIA, na condição de EPP. Requerem a procedência total do Auto de Infração.

Foi juntada à fl. 100 uma Comunicação Interna da Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa (INFIP) encaminhando Laudos Periciais exarados pelo Departamento de Polícia Técnica/Instituto de Criminalística Afrânio Peixoto referente à operação Tesouro, cuja cópia foi anexada às fls. 101/108.

A Secretaria do CONSEF intimou o autuado para tomar conhecimento do citado laudo (fls. 111/112), tendo o impugnante se manifestado às fls. 113/120.

Afirma que o Laudo Pericial relata perícia de um microcomputador supostamente que lhe pertence, mas não há qualquer conclusão de que fez uso de aplicativo fiscal com fins de sonegação fiscal, mas apenas a possibilidade de utilizar impressora “no modo não-fiscal, em relação às versões do aplicativo tidas como não homologadas”.

Pondera que face ao ocorrido a fiscalização presumiu ter utilizado o aplicativo de forma irregular, mas está convicto de que não houve sonegação de tributos aos cofres estaduais, aventando ainda a possibilidade de erro de captação e análise do banco de dados do aplicativo fiscal ou mesmo troca de HD de outra empresa investigada na operação tesouro.

Em seguida diz que como se trata de uma questão técnica solicitou de um especialista em sistema Colibri que elaborasse parecer sobre o Laudo Pericial do ICAP, tendo o mesmo respondido em relação às questões 1 a 6 “nada a comentar” e na questão 7, afirma que é justificável a existência do sistema, pois se trata de um diretório padrão de instalação que sofreu alterações de versões ao longo do tempo; não houve solicitação quanto ao funcionamento do sistema; comenta extensões de arquivos.

Quanto aos arquivos FBATE e NF.BAT afirma que se trata de rotinas padronizadas, “visando dar atendimento rápido e eficiente ao operador quando a impressora fiscal apresentasse algum problema que impedisse o seu funcionamento”.

Argumenta que o laudo pericial do ICAP é inconclusivo, não apontando quais versões estavam ativadas nos computadores e se eram homologadas.

Passou então a formular quesitação para ser apresentada aos peritos do ICAP e após as respostas, requer que seja intimado para se manifestar no prazo de dez dias.

Reitera a nulidade e os argumentos apresentados na defesa inicial, requer revisão fiscal, para considerar os índices de proporcionalidade, apuração do débito pelas regras do Simbahia ou improcedência do Auto de Infração.

A Secretaria do CONSEF juntou documento detalhe da situação do processo (fl. 122).

A 4ª JJF decidiu converter o processo em diligência (fl. 125) no sentido que a Secretaria do CONSEF solicitasse da INFIP cópia da fl. 6 do Laudo Pericial (faltante), juntasse ao processo, fizesse entrega ao autuado e reabrisse o prazo de defesa, o que foi providenciado conforme documentos juntados às fls. 126/131.

O autuado manifestou-se às fls. 133/135, e inicialmente tece comentários sobre o Laudo Pericial, defesa e entrega da página faltante e diz que trata-se de uma questão eminentemente técnica, motivo pelo qual solicitou a um especialista que elaborasse um parecer para os quesitos 10 e 11 formulados, tendo o mesmo esclarecido que: Quesito 10 - As extensões de arquivos referem-se a arquivos tipo DOC do Word (editor); TXT (textos puros); ZIP e RAR (compactados); XLS (planilha/Excel); DBF e MDF (dados); LDF (índice). Quesito 11 – Nada a comentar. Quanto aos arquivos FBATE e NF.BAT faz considerações e afirma de que se trata de rotinas padronizadas.

VOTO

O autuado suscitou a nulidade da autuação, sob o argumento de falta de segurança e cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que não presenciou a degravação dos seus HDs, nem que é comprovado que as informações coletadas se referem a seu computador.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que conforme documento juntado à fl. 50, a Juíza de Direito da 1ª Vara Especializada Criminal, expediu Mandado de Busca e Apreensão de discos rígidos de computadores do estabelecimento autuado, a pedido do Ministério Público. A busca e apreensão foram executadas pela Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, conforme documento juntado à fl. 38.

Por sua vez, após a degravação dos valores apurados nos HDs apreendidos, a fiscalização elaborou demonstrativos que foram gravados no CD juntado às fl. 44, cuja cópia foi fornecida ao autuado, conforme recibo passado à fl. 45. Logo, sendo o recorrente detentor dos arquivos existentes nos seus HDs, tendo recebido cópia dos demonstrativos de vendas juntados às fls. 10 a 15, no qual foi exigido ICMS sobre a diferença entre a receita total identificada no HD e deduzido do faturamento que foi oferecido à tributação, devidamente registrada pela Contabilidade do estabelecimento autuado, entendo que mesmo que não tenha presenciado a degravação dos HDs, o impugnante sendo detentor dos mesmos, poderia juntar provas quanto a possíveis divergências entre os valores apontados pela fiscalização e o registrado no programa aplicativo implantado em seus computadores.

Assim sendo, entendo que sendo o impugnante detentor das informações contidas no seu computador, poderia apresentá-las para demonstrar inconsistências do trabalho realizado pela fiscalização, não ocorrendo falta de segurança como alegado ou cerceamento do direito de defesa.

Suscitou ainda a nulidade sob alegação de inexistência de provas e que conduz a ausência de elementos suficientes para determinar com segurança, a infração e o infrator. Conforme anteriormente apreciado, o contribuinte teve seus computadores apreendidos e dele foram extraídos dados degravados dos seus HDs. Estes dados foram consolidados e gravados num CD cuja cópia foi entregue ao estabelecimento autuado. Os dados registrados nos HDs demonstram que o autuado declarou um valor do seu faturamento, sendo que o programa aplicativo registrou determinadas operações de vendas, sem que fosse enviada ao software básico do ECF do comando de impressão do cupom fiscal. Ao contrário do que foi afirmado, os arquivos extraídos do HD do autuado pela perícia da Polícia Civil juntamente com os prepostos da SEFAZ constituem provas da infração apontada, motivo pelo qual não pode ser acatado o argumento de inexistência de provas por parte do Fisco.

Observo que o impugnante apontou uma série de possíveis inconsistências (faturamento anterior, soma de faturamento de matriz e filial, empresas diversas, possibilidade de uso de dados de outra empresa), entretanto não apresentou nenhuma prova do que foi alegado, o que a luz do art. 143 do RPAF/99, constitui mera negativa de cometimento da infração e não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Neste caso, caberia ao impugnante demonstrar as inconsistências das provas, fato que não ocorreu. Logo, ao contrário do que foi afirmado existe no processo elementos suficientes para determinar

com segurança a infração e o infrator, motivo pelo qual, também, não acato esta nulidade suscitada.

Suscitou também nulidade da ação fiscal, sob o argumento de que o imposto foi exigido por meio de presunção não autorizada por lei. Verifico que a acusação constante do Auto de Infração é de que a empresa deixou de apurar e recolher imposto “constatado em ação fraudulenta diversa das especificadas em lei”. Na descrição dos fatos foi indicado que se trata de omissão de saída de mercadorias apurada em perícia nos HDs apreendidos do estabelecimento autuado que foi realizada por peritos da Policial Civil e da Secretaria da Fazenda. Tendo sido constatado que o software utilizado pelo contribuinte, registrava operações de vendas no seu HD (banco de dados), mas não enviava estes dados para o comando de impressão do seu ECF, foi exigido imposto relativo aos valores de vendas não oferecidos à tributação, conforme planilhas juntadas ao processo. Logo, o imposto exigido foi apurado por meio de levantamento fiscal dos dados das vendas registrados nos HDs do computador do estabelecimento autuado, que constitui prova do cometimento da infração e não de indício que tenha levado a exigência do imposto por presunção. O próprio enquadramento da infração denota isso (arts. 824 e 940 do RICMS/BA). Assim sendo, não acato a nulidade pretendida, visto que o imposto não foi exigido por meio de presunção.

No mérito o Auto de Infração exige ICMS relativo à omissão ou supressão de tributo mediante utilização de software em situação de uso irregular.

Pela análise dos elementos constantes do processo relativo à infração 1, constato que os autuantes relacionaram as notas fiscais de venda a consumidor emitidas no período de janeiro a dezembro/03 (fls. 12/15) e dos totais de vendas diárias com totalização mensal registradas nas reduções Z dos ECFs (fl. 11), quantificaram por mês o valor total das operações conforme consolidado no demonstrativo juntado à fl. 10 e confrontaram com o valor das vendas informadas pela empresa, conforme demonstrativo fornecido pelo responsável (fls. 20/21) tendo apurado diferenças devidas, sob as quais exigiram o ICMS. Da mesma forma em relação ao exercício de 2004, relativo aos demonstrativos juntados às fls. 16/19.

Como os mencionados demonstrativos foram entregues ao contribuinte mediante recibo passado nos mesmos e relacionam valores registrados na redução Z do ECF e das notas fiscais emitidas pelo próprio estabelecimento autuado e de forma genérica na defesa à fl. 59 foi dito que deveria considerar os argumentos itemizados de nºs 29 a 55 e 89 a 112, considero que não foram apresentadas provas específicas que demonstrassem inconsistências no levantamento fiscal. Considero ainda, que o levantamento fiscal relaciona valores registrados no ECF e notas fiscais emitidas pelo próprio estabelecimento autuado, tratando-se de documentos que são de sua posse, cujas provas poderiam ser trazidas ao processo e não tendo feito, implica em simples negativa de cometimento da infração, o que não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto nos termos do art. 142 do RPAF/BA. Por isso, deve ser mantida esta infração na integralidade.

Com relação à infração 2, na defesa apresentada, o autuado alegou que a ação fiscal está suportada na premissa de que o estabelecimento estava utilizando software irregular (Colibri), o que configuraria fraude, mas que tendo sido apurado imposto relativo aos exercícios de 2002 a 2007, só houve regulamentação do Programa Aplicativo após a edição da Port. 53 SF de 20/01/05. Argumenta que não poderia ser aplicada tal norma aos fatos geradores ocorridos no período de 2002 a 2004.

Como o período fiscalizado comprehende os exercícios de 2002 a 2007, verifico que em função da rápida evolução tecnológica ocorrida com os equipamentos e software utilizados com fins de controle fiscal, durante este período ocorreram mudanças relevantes na regulamentação instituída na legislação tributária, conforme passo a expor.

No período de 05/05/98 a 31/12/02, vigorou o Capítulo IV do RICMS/BA, que tratava da regulamentação de autorização e utilização de ECF a partir da edição do Dec. 7.295/98. A partir de 2003 passou a vigorar com a redação dada pelo Dec. 8.413/02.

Até 31/12/02 os artigos 761 a 764 estabeleciam regras quanto à autorização para uso fiscal de ECF com capacidade de codificar e discriminar a mercadoria nos documentos emitidos, cujos modelos fossem aprovados pela SEFAZ, podendo inclusive impor restrições ou impedir a utilização de equipamentos ECF não autorizados. O contribuinte deveria identificar o software utilizado e a empresa fornecedora do programa.

O art. 762, VII do RICMS/BA já determinava que a empresa usuária do ECF devia declarar conjuntamente com o responsável pelo programa aplicativo, garantindo a conformidade entre o programa aplicativo e a legislação tributária estadual.

O art. 768, XXI do citado diploma legal já estabelecia que o ECF deveria apresentar, no mínimo, as seguintes características:

XXI - capacidade de assegurar que os recursos físicos e lógicos da Memória Fiscal, do "software" básico e do mecanismo impressor não sejam acessados diretamente por aplicativo, de modo que estes recursos sejam utilizados unicamente pelo "software" básico, mediante recepção exclusiva de comandos fornecidos pelo fabricante do equipamento.

Já o art. 804 com redação dada pelo Decreto nº 7.533/99, que vigorou até 31/12/02 determinava que:

Art. 804. É permitido ECF-MR interligado a computador, desde que o "software" básico, a exemplo do que acontece nos demais equipamentos, não possibilite ao aplicativo alterar totalizadores e contadores, habilitar funções ou teclas bloqueadas, modificar ou ignorar a programação residente do equipamento ou do "software" básico.

Os artigos 814 e 815 determinavam atribuição de responsabilidade solidária ao fabricante e/ou ao credenciado que contribuísse para o uso indevido de ECF, inclusive da aplicação do arbitramento da base de cálculo do imposto devido, se comprovado o seu uso irregular.

A partir da edição do Dec. 8.413/02, foi acrescentada a seção XXII do capítulo IV do RICMS/BA, sendo que o art. 824-D estabelecia critérios para utilização de programa aplicativo previamente cadastrado na SEFAZ, inclusive de comando de impressão pelo ECF, e restrição de não possuir função que faculte ao operador a não emissão do documento fiscal relativo aos registros realizados.

Portanto, ao contrário do que afirmou o defendente, já existia toda uma regulamentação quanto ao uso de ECF, inclusive dispondo sobre usos de aplicativos com restrição de programas previamente cadastrados na SEFAZ que atendesse critérios de comando de impressão, concomitantemente com o comando enviado para indicação no dispositivo utilizado para visualização por parte do operador do ECF ou consumidor adquirente da mercadoria ou usuário do serviço.

Este é o cerne da questão, visto que o aplicativo que estava sendo utilizado não atendia às determinações contidas no Regulamento do ICMS, porque possibilitava que uma operação de venda fosse registrada no banco de dados do ECF sem o correspondente envio ao software básico do ECF do comando de impressão do cupom fiscal. A Portaria 53/05 estabeleceu normas e procedimentos quanto ao cadastro de aplicativos e credenciamento de órgãos técnicos para análise dos mesmos. Ou seja, a mencionada Portaria estendeu a outros órgãos a avaliação de aplicativos que antes era feita apenas pela Secretaria da Fazenda, mas não estabeleceu regra alguma que fosse de encontro ao que já estava regulamentado, mesmo porque se tratava de uma Portaria que não poderia ir de encontro a um Decreto.

Pelo exposto, concluo que a legislação existente em todo o período fiscalizado ampara o enquadramento da infração cometida por ter sido flagrado o estabelecimento utilizando programa aplicativo que não atendia às normas regulamentares.

Quanto ao argumento de que não há prova de que os HDs analisados pertencem ao estabelecimento autuado, verifico que conforme Auto de Exibição e Apreensão juntado à fl. 38, mediante autorização judicial, a Delegacia de Crimes Contra o Patrimônio fez apreensão de três gabinetes de microcomputador tipo torre sendo dois sem número de série aparente e uma de

número 3MC56EBC101KME0100 incluindo uma emissora de comando e uma impressora fiscal.

Por sua vez, o Laudo do Exame Pericial/ICAP Nº 2007 026562 01, cuja cópia foi acostada às fls. 101/108 identifica à fl. 102 ter sido periciados três CPUs de computador pertencentes ao estabelecimento autuado. Logo, os elementos contidos no processo provam que os dados que deram suporte à autuação são do computador do estabelecimento autuado e não foi trazido ao processo qualquer prova quanto ao que foi alegado, motivo pelo qual não acato.

Quanto ao argumento de que estando inscrita no SimBahia, para ser exigido o ICMS com apuração pelo regime normal deveria ser precedido de desenquadramento, verifico que o art. 15, V da Lei nº 7.357/98 e Lei nº 8.534/02, já previa a perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia), quando incorresse na prática de infrações de natureza grave, elencadas em regulamento (art. 408-L, V do RICMS/97) que se aplica à situação presente decorrente de omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal; realização de operação ou prestação sem documentação fiscal; falta de emissão de documento fiscal ou a constatação de qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente no Regulamento do ICMS.

Portanto, a perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) independe da exclusão de ofício do SimBahia, conforme previsto na legislação do imposto e foi correto o procedimento fiscal ao exigir o imposto com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos, concedendo crédito presumido de 8% sobre o valor da saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais (art. 19, § 1º, da Lei nº 7.357/98), conforme demonstrativos juntados às fls. 25 a 26, cujas cópias foram fornecidas mediante recibo ao estabelecimento autuado.

Relativamente ao pedido de que seja refeito o cálculo do ICMS com base na receita bruta acumulada, também não pode ser acatado, tendo em vista que conforme acima apreciado, em se tratando de exigência de imposto decorrente de na prática de infração de natureza grave o imposto deve ser exigido com base no regime normal de apuração, concedendo o crédito fiscal de 8% o que foi feito, estando correto o procedimento fiscal.

Ainda, com relação à solicitação de que seja procedida revisão fiscal para refazer os cálculos do imposto devido previsto para o regime normal/receita bruta com aplicação do percentual de 4% (ou 5%), também não pode ser acolhido, tendo em vista que o estabelecimento autuado era optante do Simbahia (EPP) no período fiscalizado. Entendo que seria correto apurar o imposto com base na receita bruta se o estabelecimento autuado fosse optante daquele regime de apuração do imposto. Portanto, o ICMS foi exigido em conformidade com a natureza da infração e regime de apuração do contribuinte (grave/EPP), o que considero correto.

Com relação ao argumento de que a multa de 100% é elevada, não passível de redução ao teor do art. 45 e pedido que seja convertida em multa de 70% prevista no art. 42, III, ou convertido em multa fixa por ter usado um programa com uma versão “não-certificada” ou que possibilite omitir o lançamento de dados (R\$27.600,00 ou R\$46.000,00 previstas no art. 42, XIII-A, “a” ou “b”) tudo da Lei 7.014/96, não pode ser acatada pelos seguintes motivos.

Primeiro, a acusação é de que foi exigido ICMS em razão de omissão de saída mediante a utilização de software que possibilita que operação de venda não fosse registrada no banco de dados e também não emitido o documento fiscal correspondente, o que constitui fraude. A multa de setenta por cento é prevista para a situação de imposto não recolhido pela falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, que resulte em omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal. Não se aplica ao caso, visto que não havia emissão de documento fiscal, adequando-se a multa de 100% prevista no art. 42, IV, “j” da Lei nº 7.014/96.

Segundo, a multa fixa prevista no art. 42, XIII-A, “a” é estabelecida para ser aplicada a “quem fornecer ou divulgar programa aplicativo...” e não se aplica a situação presente em que o autuado não é o fornecedor do aplicativo.

Já a prevista no “b - 3” do mesmo dispositivo e diploma legal, apesar de poder ser tipificada no caso concreto, em se tratando de multa de caráter acessório a mesma pode ser aplicada a juízo do preposto fazendário, principalmente quando não for possível apurar o imposto devido pertinente à obrigação principal. No caso concreto a multa de 100% vinculada à obrigação principal supera o valor estabelecido para a multa por descumprimento de caráter acessório e deve ser mantida.

Relativamente ao pedido de revisão fiscal para ser aplicado o critério de proporcionalidade previsto no art. 1º da Instrução Normativa 56/07, em função de exercer atividade de bar e restaurante que comercializa produtos tributados antecipadamente e isentos, verifico que o art. 1º da mencionada IN dispõe:

1 - Apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão.

Logo, o critério de proporcionalidade se aplica a situações em que o imposto foi apurado com base em presunções legais previstas no art. 4º, §4º da Lei 7.014/96 que não se aplica à situação presente, motivo pelo qual não pode ser acatado. Conforme apreciado anteriormente o imposto exigido decorre de levantamento fiscal no qual foi apurada diferença entre os valores registrados nos ECFs apreendidos, tudo conforme demonstrativos da leitura dos dados degravados no HDs dos computadores, de acordo com leitura espelho das reduções Z relacionadas nas planilhas às fls. 28/37 e os registrados nos livros próprios. Em se tratando de empresa que apurava o ICMS com base em regime simplificado (SimBahia) foi concedido crédito presumido de 8% sobre o valor omitido apurado que englobam todas as operações omitidas, mesmo que não exista previsão de utilização de crédito fiscal relativo às entradas no estabelecimento de mercadorias com ICMS pago por antecipação ou isentas.

Por fim, com relação à solicitação de resposta a quesição formulada para que fosse respondida pelos peritos do ICAP, indefiro, tendo em vista a minha convicção e que as respostas são apresentadas no conjunto de elementos que se apresentam no processo. A exemplo do local de uso: O Auto de Exibição da DCCP à fl. 38 indica o local do estabelecimento autuado; Versão em uso do Colibri: item 7 do Laudo (fl. 105) indica versão com variação de 3.1 a 3.4 e no item 8 “... não indica a sua versão, não podem realizar uma identificação segura da real versão”; Aplicativos homologados: já apreciado; Arquivos existente: indicado no Laudo (fl. 106) modo fiscal, (fl. 107) não fiscal e colibridos recuperados (fls. 133/135), inclusive indicado nas respostas 8 e 9, que “as versões permitiam efetuar os respectivos registros...”; Valores mensais de faturamento: contido no demonstrativo juntado às fls. 28/37 cuja cópia foi entregue ao autuado.

Por tudo que foi exposto a seqüência dos fatos ocorridos denota que:

1. A administração fazendária solicitou autorização judicial para apreensão de equipamentos, e após autorizado pelo Poder Judiciário acompanhado pelo representante do MP;
2. Apreendido os computadores, perícia do HD identificou software que permitia registro da operação no ECF sem que fossem enviados dados ao comando de impressão do cupom fiscal;
3. Dados degravados do HD demonstraram que os valores das receitas acumuladas não correspondiam às receitas declaradas ao Fisco.
4. O impugnante recebeu cópia dos dados extraídos do HD do seu computador apreendido, cópia do Laudo Pericial, e sendo detentor do equipamento, documentos e livros fiscais, caberia ao autuado trazer ao processo outros elementos materiais que dispusesse, para demonstrar com certeza, que os valores acumulados no equipamento apreendido não constituíam vendas

anteriores efetuadas por ele ou que os valores acumulados no equipamento tivessem sido oferecidos à tributação do ICMS, fato que não ocorreu.

Por isso, considero que os valores acumulados no equipamento ECF, apurado mediante degravação do HD, constitui prova de que foram efetuadas operações de vendas que não foram oferecidas à tributação e está correta a base de cálculo apontada na infração 2.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **088299.0010/07-0**, lavrado contra **A PORTEIRA RESTAURANTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$48.201,59**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 8.229,88 e de 100% sobre R\$ 39.971,71, previstas no art. 42, II, “f” e IV, “j”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR