

**A. I. N°** - 269114.1109/07-9  
**AUTUADO** - RARQ BAR E RESTAURANTE LTDA  
**AUTUANTES** - RAIMUNDO SANTOS LEAL e CARLOS RAIMUNDO DA SILVA PEREIRA  
DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 23/08/2010

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0195-03/10

**EMENTA:** ICMS. EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). 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 constantes dos discos rígidos dos computadores apreendidos no estabelecimento autuado sem o correspondente envio ao software básico do equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF do comando para impressão do cupom fiscal com os valores a serem oferecidos a tributação. Irregularidade detectada em operação especial deflagrada pelo Governo Estadual, em operação conjunta do Ministério Público e das Secretarias de Segurança Pública e da Fazenda – Operação Tesouro. Refeitos os cálculos, foram excluídas do débito originalmente lançado as parcelas relativas aos meses de julho e agosto/2007, período em que a empresa encontrava-se enquadrada no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional. Imputação parcialmente elidida. Indeferidos os pedidos de revisão por fiscal estranho ao feito, e de realização de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 27/12/2007 para exigir ICMS no valor de R\$233.738,02, acrescido da multa de 100%, em razão de descumprimento de obrigação tributária principal por constatação de ação, ou omissão, fraudulenta, diversa das especificadas expressamente em lei. Exercício de 2005 – meses de março a dezembro; Exercício de 2006 – meses de janeiro a dezembro; Exercício de 2007 – meses de janeiro a agosto. Termo de Intimação para apresentação de livros e documentos à fl. 05, demonstrativos do levantamento fiscal às fls. 09 a 11.

Às fls. 12 a 14, Relação de Documentos de Arrecadação Estadual – DAES relativos aos exercícios de 2007 a 2005, emitido pelo sistema informatizado de Informações do Contribuinte – INC/SEFAZ, contendo dados de recolhimentos de ICMS como Empresa de Pequeno Porte – EPP; ICMS devido por antecipação parcial e por antecipação em razão de substituição tributária; e ICMS relativo ao Simples Nacional.

Às fls. 15 a 20, documento intitulado “Operação Tesouro - Boletim 1 informações sobre formas e certificações para uso de programa

“Colibri”; dados da Portaria nº 53/2005, que traça normas sobre aplicativos fiscais no âmbito deste Estado; e conteúdo para análise da documentação e para realização de auditorias fiscais em denominada “Operação Tesouro”, citando lista de empresas em quadros à fl. 20.

À fl. 21, cópia de Mandado de Busca e Apreensão expedido por Juíza de Direito titular da 1ª Vara Especializada Criminal – Poder Judiciário do Estado da Bahia, com ordem para ser cumprido por representantes do Ministério Público acompanhados da Polícia Civil e/ou da Polícia Militar do Estado da Bahia, determinando a busca e apreensão dos discos rígidos dos microcomputadores; dos disquetes; CDs Rom; documentos inclusive fiscais, bancários e telefônicos; fitas de vídeo e cassetes; celulares; inclusive de elementos que estivessem em cofres, dos réus indicados em Informativo identificado nesse Mandado, ficando tais materiais sob guarda de dois Promotores de Justiça. Às fls. 22 e 23, cópia de Auto de Exibição e Apreensão emitido pelo Departamento de Crimes Contra o Patrimônio da Secretaria de Segurança Pública da Bahia – DCCP-SSP/BA, descrevendo o material, apreendido conforme mencionado Mandado, na empresa ora autuada.

Às fls. 24 a 26, documentos intitulados “Material Destinado à Fiscalização”, relativo ao autuado. À fl. 26, documento intitulado “Material a ser devolvido ao Contribuinte”, com data de 09/10/2007. À fl. 28, Recibo de Arquivos Eletrônicos assinado pelo autuante.

À fl. 33, espelho dos Dados Cadastrais do autuado, emitido pelo sistema INC/SEFAZ constando sua data de inclusão no cadastro de contribuintes de ICMS deste Estado em 28/01/2005, na condição de EPP, e data de inclusão no Simples Nacional em 01/07/2007.

À fl. 35, Intimação para apresentação de impugnação ao lançamento de ofício, com descrição dos documentos enviados pela SEFAZ/BA ao contribuinte. À fl. 36, Aviso de Recebimento – AR emitido pelos correios e assinado pelo autuado em 18/01/2008.

Às fls. 39 a 59 o sujeito passivo, por intermédio de advogado com Procuração à fl. 60, ingressa com impugnação ao lançamento de ofício. Inicialmente alega que se trata de um restaurante que funciona há pouco mais de 2 anos na Pituba, sob regime de franquia da marca “Pasta Fast”. Diz que o período objeto da autuação representa os primeiros dois anos e cinco meses de funcionamento do restaurante e que a cobrança estaria em desconformidade com o bom senso, a razoabilidade e a proporcionalidade, diante do porte do negócio, o que levaria à falência do estabelecimento. Afirma que encontra-se regularmente cadastrado como empresa de pequeno porte, antes submetida ao SIMBAHIA, e atualmente ao Simples Nacional, conforme Lei Complementar nº 123/2006 (Simples Nacional, ou Super Simples). Destaca que as regras da Lei Estadual nº 7.357/98, que tratavam do SIMBAHIA, foram expressamente revogadas pela Lei nº 10.646/2007 (Lei Estadual que trata do Super Simples), e que a jurisprudência deste CONSEF deve adequar-se a isto.

Assevera que deixou de usar o SISTEMA COLIBRI em meados do ano de 2007, antes da deflagração da Operação Tesouro, e passou a utilizar-se de outro sistema de informática denominado MDC (cópia de contrato anexado às fls. 62 e 63). Diz que a rescisão do contrato com a Netoworks Informática LTDA, empresa que fornecia o sistema Colibri, deveu-se ao péssimo serviço de assistência que lhe era prestado, com constantes reclamações de “quedas” no sistema, o que comprometia o regular funcionamento do restaurante.

Aduz que jamais se beneficiou de qualquer tipo de irregularidade eventualmente constatada no sistema Colibri, argumentando que se houvesse intenção em fraudar o Fisco através do referido sistema, o autuado não teria deixado de utilizá-lo espontaneamente por problemas técnicos, antes de se falar em qualquer operação de investigação criminal.

Diz que seus equipamentos emissores de cupom fiscal sempre estiveram lacrados pela Secretaria da Fazenda que, em fiscalizações de rotina, jamais constatou qualquer irregularidade

Nega a imputação de que os sistemas por si utilizados, Colibri ou MDC, permitiriam a desativação do equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, possibilitando a realização de vendas sem a competente impressão do cupom fiscal. Afirma que toda a sua receita, ainda que pequena diante da, à época, recente inauguração, encontra-se devidamente registrada, gerando a emissão do correspondente cupom fiscal, sendo submetida à tributação através do SIMBAHIA e, posteriormente, Simples Nacional, envolvendo tributos federais e o ICMS. Afirma que os sistemas utilizados estavam homologados e registrados perante a Secretaria da Fazenda.

Passa a discorrer sobre nulidade. Descreve a imputação e alega que o autuante deixou de informar o método utilizado para encontrar a alegada base de cálculo ou de demonstrar como alcançou tais valores.

Diz que a correta base de cálculo corresponderia à receita bruta da empresa e que sempre foi considerada por esta para fins de recolhimento do ICMS SIMBAHIA e do Simples Nacional, impugnando a base de cálculo encontrada pelo Fisco.

Afirma que o autuante apresentou um disquete anexo ao Auto de Infração, no qual alegara, o Fisco, que estaria o levantamento da receita utilizada para a apuração da base de cálculo citada no Auto de Infração, mas que o Fisco não teria apresentado o método legal para apuração da base de cálculo imputada.

Aduz que o lançamento corresponde a um ato administrativo vinculado, que deve obedecer rigorosamente aos preceitos legais e regulamentares, assegurando ao administrado o devido processo legal, a ampla defesa e o contraditório.

Alega que não existe no RPAF/99 qualquer norma estabelecendo a legalidade da utilização de disquetes como fundamento para imputação fiscal, aduzindo que tal mídia eletrônica pode ser facilmente substituída, ou regravada. Afirma que não foi apresentada cópia dos termos utilizados para fundamentar a autuação, ou seja, para apuração da base de cálculo, como exige o artigo 28, §4º, do RPAF/99. Diz que o disquete não integra o presente PAF e por isso não pode servir como supedâneo único para apuração da base de cálculo. Acrescenta que no referido disquete não consta levantamento de base de cálculo, mas apenas os arquivos que supostamente já existiam nos computadores da empresa. Argüi a nulidade da imputação, alegando que a mesma violaria o artigo 28, §4º do RPAF/99, que copia. Diz que não há legalidade e segurança na alegação de que o disquete que lhe foi apresentado contém os dados que estariam nos computadores dele, empresa autuada, e que tal método não teria amparo no RPAF/99, por isto não poderia ser utilizado como prova.

Diz ser inverídica a alegação de que teria se valido de receita, como base de cálculo, inferior àquela efetivamente auferida. Que, pelo regime simplificado de apuração, a diferença do valor considerado devido, levando-se em conta a base de cálculo utilizada pela empresa, e aquela alegada pelo Fisco, seria demasiado pequena, sequer justificando a sonegação imputada.

Afirma ter anexado à impugnação guias, aduzindo que estas corresponderiam ao correto recolhimento do ICMS SIMBAHIA e dos tributos relativos ao Simples Nacional durante o período considerado na ação fiscal.

Alega que opera mediante o sistema de franquia da marca Pasta Fast, e que nada tem a ver com outras empresas que também possuem contrato de franquia com o referido franqueado.

Diz que nos dados apontados na autuação consta receita de mês em que o restaurante não estava aberto, correspondente ao mês de março/2005, e afirma que o restau

em 14/04/2005.

ACÓRDÃO JJF N.º 0195-03/10

Alega que o tratamento diferenciado e favorecido às micro empresas e empresas de pequeno porte corresponde a um princípio de ordem constitucional, estabelecido no artigo 126, inciso III, alínea “d” e parágrafo único da Constituição da República. Afirma que a empresa, desde o início de suas atividades, em marca de 2005, até junho de 2007, encontrava-se vinculada ao SIMBAHIA, e a partir desta data passou a recolher os tributos através do Simples Nacional. Diz que uma vez conferido o regime simplificado de tributação, através do devido enquadramento, não se pode pretender tributar pelo regime normal antes da exclusão legal do regime, de acordo com os artigos 28 e 32 da LC 123/2006, artigo 11 da Resolução CGSN nº 10 de 26.06.2007 e o artigo 387 do RICMS/BA.

Alega que a autuação em comento pretende cobrar ICMS com base no regime normal de tributação, aplicando a alíquota normal de 17%. O autuado transcreve julgados: o acórdão CJF nº 0056/99 proferido pela 1ª Câmara de julgamento fiscal e o acórdão CJF nº 0209/99 proferido pela 4ª JJF. Acrescenta que a exclusão do antigo SIMBAHIA somente poderia ser feita através de comunicação ou de ofício (artigos 20, 21 e 22 da Lei 7.357/98), e que não houve exclusão da empresa autuada do referido regime em conformidade com as mencionadas regras legais. Diz que a eventual apuração de suposta receita bruta superior àquela declarada pelo contribuinte demandaria a apuração do imposto a recolher com base nos mesmo critérios utilizados no regime simplificado, SIMBAHIA, nos termos do artigo 7º, inciso II, da Lei nº 7.357/98. O contribuinte reitera os argumentos acerca da necessidade de exclusão regular do Simples Nacional para se sujeitar ao regime normal, transcrevendo o artigo 387 do RICMS e acórdão 2ª CJF nº 0434-12/02. Alega que o desenquadramento ou exclusão do SIMBAHIA e do Simples Nacional dependeria de procedimentos específicos previstos na própria legislação que regulamenta os regimes simplificados, atualmente a Lei Complementar nº 123/2007 – artigos 28 e 32; resoluções do CGSN – nº 10/2007 – artigo 11 e nº15/2007 – artigo 4º, §4º, artigo 6º, §8º e nos artigos 393-E a 393-H do RICMS/BA. O contribuinte requer seja acolhida a presente impugnação para reconhecer a impossibilidade legal de tributação pelo regime normal antes da regular exclusão do regime simplificado, ou, determinar a apuração da eventual diferença do imposto Estadual com base nas regras aplicáveis aos regimes simplificados. Diz que, caso não sejam considerados os fundamentos que evidenciam a nulidade e improcedência da autuação, deverá ser tributada com base no regime de apuração de ICMS com base na aplicação da alíquota de 5% sobre a receita bruta, por operar no ramo de bar e restaurante, consoante artigo 387 do RICMS/BA.

O autuado destaca que merece exclusão a receita decorrente da venda de mercadorias isentas ou já submetidas à substituição tributária. Diz que diversas mercadorias comercializadas já foram tributadas através da substituição tributária, tais como chopp, cerveja e refrigerantes. Alega que caberia ao autuante proceder à devida exclusão das receitas provenientes da venda de produtos submetidos a isenção ou substituição tributária, a fim de evitar a bi-tributação. Solicita a realização de perícia para apurar o montante decorrente da venda de produtos isentos ou já tributados pelo regime de substituição tributária.

O contribuinte também irressigna-se quanto o percentual da multa de 100%. Alega que configuraria confisco, pois diz que dever-se-ia aplicar as multas previstas para o Imposto de Renda, na forma estabelecida pelo artigo 35 da Lei Complementar nº 123/2006. Afirma que aplicação da multa de 100% é equivocada, e que a legislação estadual estabelece a multa de 60%, na forma do artigo 42, inciso II da Lei Estadual 7.014/96. Conclui pedindo pela nulidade do Auto de Infração pelos motivos aduzidos na defesa. Solicita a realização de perícia nas impressoras de emissão de cupom fiscal e nos documentos fiscais e contábeis. Junta documentos às fls. 61 a 119.

Às fls. 125 a 131 (volume II) o autuante presta Informação Fiscal. Inicialmente descreve as alegações defensivas, e, em seguida alega que o autuado trocou de sistema, porém o preposto do Fisco afirma que a omissão de receitas continuou no sistema MFC, assim como aconteceu no Colibri. Diz que os prepostos não constataram irregularidades cometida através de fraude, assim nada podia ser constatado externamente.

normal do sistema. Alega que se não fosse pela investigação policial que interceptou telefonemas, ouviu testemunhas e autores das fraudes e apreendeu documentação das empresas envolvidas, o Fisco nunca descobriria as infrações. Afirma que o mesmo não ocorre em relação à utilização do sistema MDC para sonegar receitas e que as cópias dos HD's dos computadores da empresa demonstram que também o sistema MDC permite esta prática. Diz que foram retirados dos HD's dos computadores do autuado os valores lançados para formar a base de cálculo, que afirma ter sido calculada somando-se os valores lançados pelo contribuinte e os valores omitidos da tributação para um mesmo período de apuração. Alega que os valores encontrados no banco de dados, os relatórios semanais apreendidos denominados "Fundo de Caixa" e os "Relatórios de Venda de Materiais por Grupo (Analítico)" foram gerados pelo próprio autuado e coincidem com os valores autuados.

Quanto à alegação defensiva de que o disquete apresentado seria o fundamento para imputação, o autuante diz que, na verdade, se trata de um CD e não um disquete, e que a presente autuação é fruto de uma operação policial com acompanhamento da Procuradoria e da Promotoria Estadual, em que inúmeras provas foram coletadas com ordem judicial, pessoas foram presas e confessaram a prática que originou este Auto de Infração, além das provas encontradas nos computadores. Afirma que o CD é um retrato do HD do contribuinte e que a imputação fiscal decorre da omissão de receitas decorrente desta fraude, que originalmente estava em meio magnético e por esta razão apresenta em um CD. O autuante aduz que como o computador é o meio utilizado para o cometimento do ilícito tributário, ele é o melhor meio de prova. Argumenta que a cópia do HD do contribuinte é feita e mantida incólume e que qualquer alteração em seus dados é impossível. Diz que cada HD possui um número de identificação que torna sua identificação e sua relação com cada empresa única. Anexa o Termo de Entrega de Arquivos Eletrônicos à fl. 132. Alega que a falta de conhecimentos técnicos básicos de informática justifica parte das impropriedades afirmadas pelo autuado, mas não a afirmação de que "não consta qualquer levantamento de base de cálculo, mas apenas os arquivos que supostamente já existiam nos computadores da empresa". Afirma que são justamente estes arquivos que comprovam a omissão de receitas de forma direta e que foram eles a base da autuação.

Quanto à alegação de que existe na autuação receita de mês em que o restaurante não estava aberto, diz que os dados estavam disponíveis nos computadores do contribuinte. Argumenta que se os dados indicam faturamento antes do início das atividades, é porque as vendas iniciaram antes da concessão definitiva da inscrição estadual.

Com relação ao embasamento legal da autuação, diz que o próprio contribuinte reconhece a sua validade, e que foram concedidos 8% de crédito presumido conforme a legislação. Afirma que todos os lançamentos até 30/06/2007 devem ser analisados segundo as normas do SIMBAHIA, e não do Simples Nacional.

O autuante diz que não houve desenquadramento, ou exclusão. Alega que a inteligência do artigo 408-S do RICMS/BA, vigente à época, não condicionava a cobrança com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, ao desenquadramento, e sim aos tipos de infrações cometidas. Continua dizendo que o artigo sinaliza a partir de quando pode ser possível executar cobrança. Alega ser esta a interpretação mais correta, e diz que, ao analisar o artigo 408-L, V, do RICMS/BA, deduz-se que o desenquadramento é decidido pelo Inspetor Fazendário e não seria lógico ter dois procedimentos para calcular o débito tributário (com desenquadramento ou sem desenquadramento) dependente da decisão de uma autoridade. Afirma que haveria uma insegurança jurídica e que qualquer restrição diferente ou exigência maior ao Fisco concernente a este artigo, é da responsabilidade de quem assumir o risco de defendê-la. Transcreve o artigo 408-S do RICMS/BA e, em seguida, reconhece que os valores referentes ao período após 30/06/2007 devem ser excluídos do Auto de Infração, devido à revogação da legislação que embasa a autuação.



Alega que o autuado se equivocou ao afirmar que é indevida a alíquota de 17%. Que a legislação vigente não deixa dúvidas quanto à penalidade que deve ser aplicada aos contribuintes que cometem infrações consideradas graves pelo legislador, mesmo se beneficiando do SIMBAHIA.

Quanto à alegação de exclusão de receita decorrente de venda de produtos isentos ou submetidos à substituição tributária, o autuante diz que a legislação é clara e que não há qualquer forma de exceção em relação às mercadorias que compõem a receita da empresa ou o setor em que se enquadre. Diz que o crédito presumido (8%) é genérico, mas não impositivo. Afirma que o contribuinte pode optar por comprovar crédito superior ao oferecido pela legislação, se respaldado em Notas Fiscais de entrada. Ressalta que o SIMBAHIA é uma opção expressa do contribuinte, que nesta condição usufrui de uma série de benefícios fiscais, mas também se submete a uma série de deveres.

Em relação à multa, o autuante diz que o enquadramento e a tipificação das infrações cometidas e das multas correspondentes estão claramente determinados na legislação. Alega que o artigo 42, IV, da Lei nº 7.014/96 é muito claro e comina a multa de 100% quando não houver emissão de documento fiscal. Diz que o artigo 408-S do RICMS/BA norteou o cálculo dos valores cobrados, e que não se trata de cálculo de arrecadação normal, mas do cálculo de quem correu o risco de praticar infrações consideradas graves pelo legislador.

O autuante afirma que a análise dos documentos apreendidos demonstra que os valores levantados nos HDS do contribuinte correspondem ao faturamento da empresa. Diz que os relatórios semanais denominados “FUNDO DE CAIXA” e os “Relatórios de Venda de Materiais por Grupo (Analítico)” são os espelhos reais da receita, e afirma que os relatórios semanais estavam assinados pelo “financeiro” e “gerência”. Aduz que a veracidade das assinaturas pode ser comprovada através de exame pericial. Alega que Notas Fiscais de fornecedores e diversos recibos também foram anexados, e que todos evidenciam que pertencem à empresa autuada. Conclui solicitando a utilização de todos os meios de provas possíveis para comprovar a verdade dos fatos narrados e a exclusão dos valores lançados nos meses de julho e agosto de 2007.

Junta documentos às fls. 132 a 1028.

À fl. 132, Termo de Entrega de Arquivos Eletrônicos emitido pelo Departamento de Polícia Técnica/Instituto de Criminalística SSP/BA e assinado por dois Peritos Criminalísticos. Neste Termo, que identifica em seu cabeçalho o contribuinte ora autuado, consta o texto “Procedemos no Departamento de polícia Técnica do Estado da Bahia (Instituto de Criminalística Afrânio Peixoto – ICAP), a cópia e autenticação dos discos rígidos, encontrados nos microcomputadores apreendidos nas dependências do estabelecimento acima. A autenticação foi produzida utilizando uma assinatura digital única, de comprimento fixo, resultante da aplicação de um algoritmo unidirecional, denominado de HAS. O algoritmo empregado foi o MD5, de 128 bits, descrito no RFC 1321 (<http://www.faqs.org>). A relação abaixo mostra os computadores por número de equipe de DECECAP que procedeu a apreensão dos computadores, cada número se refere a uma empresa. Na relação a seguir, encontram-se discos rígidos que contêm os arquivos analisados pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia – SEFAZ-Ba, seguida do HASH MD5 realizadas pelo software ENCASE FORENSIC. Equipe: (...)”, texto seguido de tabela com a identificação de quatro HDS (discos rígidos).

Às fls. 1034 a 1040 o contribuinte manifesta-se acerca da Informação Fiscal prestada. Inicialmente afirma que as autoridades responsáveis pela constituição do crédito devem buscar a verificação da real existência e do efetivo montante do Imposto devido ao Estado e, em seguida, alega que a simples comparação dos valores lançados com a realidade econômica da empresa evidenciaria que não haveria razoabilidade e proporcionalidade no Auto de Infração. Afirma que a média de receita bruta apontada no demonstrativo anexo ao Auto de Infração – vendas identificadas – no ano de 2007 seria de R\$85.000,00 por mês, e que o valor do Auto de Infração por 12 meses corresponde a R\$512.741,33. Diz que o valor da cobrança

receita bruta da empresa por cerca de seis meses. Afirmar não haver compatibilidade do valor encontrado pelos autuantes com a realidade econômica e financeira do restaurante autuado.

Diz que os autuantes, para tentar convencer aos Julgadores, buscam transparecer a idéia de que a empresa teria praticado fraudes e utilizado de procedimentos que configurariam ilícito penal, fazendo referência a Operação Tesouro desencadeada pela Polícia Civil. Afirmar que a Operação Tesouro teve como fundamento a investigação relativa ao sistema de informática chamado COLIBRI, tanto que gerou a prisão de técnicos que vendiam e davam suporte a este sistema no setor de bares e restaurantes. Diz que a decisão judicial que autorizou a prisão temporária e a busca e apreensão de equipamentos amparou-se em uma investigação realizada exclusivamente no âmbito das pessoas que lidavam com o referido sistema COLIBRI. Afirmar que este sistema não foi criado na Bahia, sendo utilizado nacionalmente, por milhares de bares e restaurantes em todo o Brasil. Alega que não é o fato de ter utilizado o sistema que implicaria na conclusão de que houve fraude e sonegação.

Reitera os argumentos já trazidos na Impugnação e acrescenta que os próprios fiscais autuantes reconhecem que os sistemas utilizados pela empresa sempre foram homologados pela Fazenda Estadual, assim como sempre se manteve o lacre nas impressoras fiscais, tendo a empresa se submetido a diversas fiscalizações ao longo do período autuado, sem que nada fosse constatado. Afirmar que todas as investigações relacionadas ao Inquérito Policial e relativas a Operação Tesouro nada tem a ver com empresa autuada.

Alega que não há qualquer prova de que o sistema operado pela empresa realizava efetivamente a desativação do ECF.

O contribuinte requer a nulidade do Auto de Infração alegando que os autuantes não teriam demonstrado como encontraram a base de cálculo apontada no Demonstrativo de Débito. Diz que a Informação Fiscal não teria conseguido vulnerar a defesa no ponto relativo à impossibilidade de utilização de um “CD” como meio de prova cabal de infração a legislação tributária, e que os autuantes sequer trazem aos autos quais os dados que estariam contidos no referido “CD”. Afirmam que inexistente previsão normativa no RPAF para utilização da pretendida prova, argumentando que os Julgadores não podem julgar a partir de um CD que não está no processo.

O contribuinte reitera o argumento de que é necessário demonstrar a forma utilizada pelos autuantes para encontrar a base de cálculo, e questiona em que parte do HD dos computadores da empresa estaria a demonstração da Base de Cálculo utilizada pelos autuantes. Afirmar que não há a mínima demonstração no presente Auto de Infração dos métodos previstos na legislação tributária para apuração da Base de Cálculo, e por isso, não se pode admitir como válida a autuação. Diz que os documentos apresentados pelos autuantes – FUNDO DE CAIXA e RELATÓRIO DE VENDAS DE MATERIAIS POR GRUPOS ANALÍTICOS, não ajudam em nada a autuação, alegando que não representam prova de que os valores ali constantes teriam deixado de ser considerados pela empresa como receita no período autuado. Afirmar que os documentos denominados FUNDO DE CAIXA correspondem ao controle interno da empresa a partir da receita recebida em dinheiro dos clientes, e que os referidos documentos espelham o controle interno para pagamento em carteira de pequenas despesas, como táxi para garçom, comissão, pão, etc. Alega que as receitas constantes nos documentos chamados FUNDO DE CAIXA já haviam sido devidamente contabilizadas, integrando a Base de Cálculo utilizada pela empresa para recolhimento do tributo estadual. Diz que os documentos chamados RELATÓRIOS DE VENDAS DE MATERIAIS POR GRUPOS ANALÍTICOS são meros relatórios dos produtos vendidos, utilizados para fins de controle de estoque, separando-se por grupos as mercadorias, como bebidas alcoólicas; bebidas não alcoólicas; café e chás; carnes aves e peixes; entradas; massas; molhos; saladas e sopas; sobremesas; vinhos. Alega que os referidos documentos têm finalidade precípua identificar a quantidade de itens vendidos, a

permitir calcular a quantidade de novos pedidos aos fornecedores. Aduz que os valores ali consignados não representam a Receita efetiva da empresa, alegando que havia descontos que não aparecem nesses relatórios, como descontos para cliente com cartão fidelidade, venda para sócios e funcionários (50%), erros de pedido, etc. Alega que os documentos controlavam a saída da cozinha dos pratos e bebidas, mas que nem sempre essa saída correspondia efetivamente a receita auferida pela empresa. Afirma que os valores correspondentes as saídas de produtos e serviços foram devidamente contabilizados e submetidos a tributação pelo regime simplificado, e que não ocorreu venda sem a emissão do documento fiscal. Ainda no que refere à base de cálculo, o contribuinte transcreve trecho da Informação Fiscal que presume se tratar de erro material.

Quanto à alíquota, o autuado repete o argumento da Impugnação e acrescenta que os autuantes estão equivocados ao alegarem que a cobrança com base em 17% seria uma “penalidade” imposta à empresa porque teria recolhido a menos o ICMS. Alega que a forma de incidência tributária deve ser aquela prevista na lei, com os acréscimos legais, inclusive multa, o que não se confunde com a aplicação de uma alíquota superior à devida como forma de pena.

Quanto ao último argumento, o contribuinte alega que os autuantes não comprovam que teriam excluído da Base de Cálculo a receita decorrente da venda de produtos isentos ou submetidos a substituição tributária. Diz que os autuantes sustentam que a não exclusão teria amparo no artigo 408-S, §§ 1º e 2º, do RICMS/BA, mas alega que a leitura dos referidos dispositivos não conduz à conclusão dos ilustres Fiscais, aduzindo se referir apenas à questão do crédito fiscal. Em relação à multa, o contribuinte reitera os argumentos trazidos na Impugnação inicial. Conclui pedindo pela declaração de nulidade, ou pela improcedência do Auto de Infração.

À fl. 1043 (volume V) esta 3ª JF encaminha o processo à Secretaria do Conselho de Fazenda Estadual para que seja esclarecida, em consonância com o previsto no artigo 8º, inciso II, do RPAF/99, a situação de dúvida quanto à identidade do peticionante constante no documento de fls. 1034 a 1040.

À fl. 1048 o advogado do contribuinte esclarece a dúvida relativa à identidade do peticionante.

Às fls. 1053 e 1054, considerando as alegações defensivas, os documentos constantes deste processo, a busca da verdade material, e o prazo de dez dias, em lugar do prazo de 30 dias, concedido quando da entrega dos demonstrativos acostados às fls. 132 a 1.028, esta 3ª JF deliberou, em pauta suplementar, por converter este PAF em diligência à INFAZ de origem para que os autuantes informassem, anexando aos autos os documentos comprobatórios respectivos, qual o regime de apuração de ICMS do autuado nos meses de julho e agosto/2007, quando já extinto o Regime SIMBAHIA; informassem também, documentando, os dados, ou informações que resultaram na exclusão das parcelas relativas aos meses de julho e agosto de 2007; anexasse ao processo os demonstrativos analíticos em que se identifique onde foram obtidos os resultados lançados em cada mês na coluna “Vendas Identificadas”, nas planilhas de fls. 09 a 11. Esta 3ª Junta também determinou a reabertura de prazo para apresentação de impugnação.

À fl. 1057 os autuantes cumprem a diligência solicitada, apresentando as informações de que o regime de apuração de ICMS do autuado nos meses de julho e agosto era o regime normal de apuração, já que só optou pelo Simples Nacional dia 01/01/2009, conforme anexo à fl. 1059, que as parcelas foram excluídas porque a legislação que permitia o cálculo utilizado na identificação dos valores devidos pelo autuado perdeu eficácia no dia 30/06/2009, conforme anexo à fl. 1061 e apresentou um cd com todos os demonstrativos analíticos onde se identifica os resultados lançados em cadê mês na coluna “Vendas Identificadas” (fl. 1062).

Às fls. 1067 a 1069 o contribuinte se manifesta pedindo, inicialmente, que todas as intimações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais habilitados a diligência determinada pela 3ª JF não teria sido integralmente a



teria feito acompanhar das fls. 1057, 1059 e 1060, referidas na intimação. Diz que teria ficado com seu direito de defesa cerceado, alegando desconhecer o quanto contido nas folhas referidas. Requer a nulidade da intimação e pede para que outra seja expedida. Alega que, com relação aos elementos realmente ofertados, nada possuiriam que pudesse servir de suporte ao lançamento.

Diz que os demonstrativos de fls. 9, 10 e 11 são sintéticos e registram “VENDAS IDENTIFICADAS – SISTEMA COLIBRI” sem qualquer indício da origem das importâncias ali lançadas. Aduz que não se poderia atribuir segurança e validade aos valores, pois ainda não se sabe a origem dos resultados erigidos à condição de “Vendas Identificadas”, nem tampouco que os referidos valores refletem de forma efetiva operações de vendas sujeitas a incidência do ICMS e, por último, que seriam vendas não tributadas espontaneamente pelo autuado, dentro de regime a ele, contribuinte, aplicável. Alega que a autuação considera o total das vendas, sem observação de vendas isentas, não tributadas e “substituídas”, onde estão incluídas as vendas com emissão de cupom fiscal, ou seja, as vendas já tributadas. O contribuinte reitera que o CD não pode servir como meio de prova pelos mesmos argumentos já trazidos. Alega que a base de cálculo não possuiria lastro legal pelos mesmos argumentos por si, contribuinte, já esposados, e acrescenta que não foi levada a efeito qualquer outra apuração, contábil ou fiscal. Conclui pedindo pela nulidade ou, consoante regra do artigo 155, parágrafo único, do RPAF/99, pela improcedência do Auto de Infração.

Às fls. 1073 a 1075 o autuante presta nova Informação Fiscal. Inicialmente descreve a manifestação do contribuinte e, em seguida, afirma que não há pertinência quanto à alegação do autuado ao dizer que a intimação não teria sido integralmente atendida, pois alega que à fl. 1063 do PAF consta a assinatura do preposto da empresa dando ciência e recebendo cópia dos documentos citados na intimação.

Alega que os demonstrativos solicitados estão dispostos no CD-ROM, e afirma que o contribuinte recebeu cópia. Diz que estes demonstrativos resultaram nas investigações realizadas pelos prepostos da SEFAZ lotados na Inspeção Fazendária de Investigação e Pesquisa - INFIP, contando com o apoio de outras instâncias estaduais, portanto respaldados por procedimentos técnicos e legais presentes ao longo do PAF. Afirma que o autuado não traz qualquer prova, nem demonstrativos, que permitam a reanálise dos procedimentos adotados. Diz que cabe ao autuado demonstrar onde, e de que modo, os procedimentos teriam resultado em prejuízo, ou em imprecisão dos levantamentos, produzindo demonstrativos que possam vir a retratar a precisão dos valores omitidos. O autuante reafirma o teor da informação fiscal anterior.

Na assentada de julgamento o advogado da empresa, em sua sustentação oral, preliminarmente levantou como questão de ordem a observação de que, embora não houvesse solicitado, em suas manifestações anteriores neste processo, cópia dos documentos de fls. 15 a 20 - referentes ao Boletim para a Fiscalização expedido pela Administração Tributária desta SEFAZ e entregue aos autuantes, que o anexaram ao PAF – o fazia naquele momento, pedindo que tal requerimento constasse em Ata de Julgamento, aduzindo que o mencionado Boletim também baseava o processo, e que a não entrega de cópia de tal documento constituir-se-ia em cerceamento de sua defesa. O advogado do contribuinte também solicitou cópia das fls. 1057, 1059 e 1060. Ao ser-lhe mostrado, em sessão, o recibo de entrega da cópia de tais páginas ao contribuinte, recibo este colacionado aos autos do processo, o procurador do sujeito passivo alegou que, embora constasse no processo tal recibo, e não tivesse como provar, neste processo, o que afirmava quanto a não tê-los recebido, não teria tido acesso a estes outros três documentos.

O julgamento foi então adiado para a sessão subsequente, nos termos do artigo 160 do RPAF/99, para que fosse novamente confirmada, pela Relatora, a afirmativa do representante do sujeito passivo, e da Relatora, quanto a que não constava no processo recibo referente à entrega de cópia do “Boletim para a Fiscalização” ao contribuinte, o que foi constata

Nesta sessão subsequente, após ponderação feita pela Relatora, e pelos demais Julgadores, quanto a que o citado “Boletim para a Fiscalização”, embora consista em material a ser utilizado internamente pelo Fisco e não se constitua em peça probatória, uma vez anexado aos autos converteu-se em documento do processo, foi então considerado por unanimidade, por esta 3ª JF, que em tendo sido tal instrumento de trabalho anexado aos autos pelo Fisco, deveria ser entregue ao contribuinte, conforme por este solicitado.

Indagado ao advogado do contribuinte, na sessão, se havia ainda algum outro documento do processo ao qual não tivera acesso, e do qual necessitasse para exercer sua defesa, o mesmo aduziu que não existia outra cópia de documento dos autos a ser-lhe entregue, além dos que já solicitara.

Foi então deliberado, na mesma sessão, que o processo seria convertido em diligência à Inspeção fazendária de origem para que fosse entregue ao autuado, mediante recibo, com a devida reabertura do prazo para apresentação de impugnação, tanto cópia do Boletim para a Fiscalização de fls. 15 a 20, quanto dos documentos de fls. 1.057, 1.059, 1.060, informação fiscal de fls. 1.073 a 1.075, e da Diligência deliberada em sessão, de fl. 1.080 a 1.082.

Na mesma diligência foi também solicitado que o contribuinte, tendo em vista sua informação de que comercializara, no período objeto da ação fiscal, com produtos sujeitos à substituição tributária, isentas, e/ou não tributáveis, para comprovar esta sua alegação defensiva deveria apresentar, juntamente com a nova impugnação que porventura apresentasse nos autos, provas documentais dos valores de receitas mensais referentes a cada uma dessas alegadas operações.

O mandatário do contribuinte também solicitou, nesta sessão de julgamento, que as intimações referentes a este processo fossem encaminhadas ao seu escritório de advocacia.

A diligência foi cumprida pela INFAZ de origem, conforme recibo do contribuinte à fl. 1.084.

O sujeito passivo voltou a pronunciar-se às fl. 1.086 a 1.095, reiterando os termos da impugnação anterior e de seus demais pronunciamentos, arguindo em preliminar a nulidade do lançamento, por insegurança na determinação da infração e cerceamento do direito de defesa.

Diz que a acusação fiscal foi materializada como: “Descumpriu obrigação tributária principal se constatando ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente em lei.” Que o “fulcro” do lançamento seria de que ele, autuado, teria “descumprido obrigação tributária”, não se sabendo se por “ação ou omissão”, sendo o ato indefinido “fraudulento”, ainda que tal ato, que não se sabe se praticado por ação ou omissão e indefinido, tenha sido “diverso” daqueles especificados em lei.” Que embora conste em parte diversa do Auto de Infração, designada “Descrição dos Fatos”, com alguns esclarecimentos, a formação do item “Infração 01 – 02.11.02”, que compõe a causa de pedir, seria genérica, insegura, e não possuiria amparo legal. Que não se poderia atribuir validade jurídica ao lançamento. Que a “ação”, ou, até mesmo, a “omissão fraudulenta”, que induz inclusive à possibilidade de crime contra a ordem tributária, apenas existe na medida exata de sua previsão legal. Que, a contrário senso, não havendo previsão legal que caracterize a “ação”, ou “omissão”, como “crime”, não haveria que se falar em fraude ou em punibilidade, não existindo fraude ligada a ausência de cumprimento da obrigação tributária.

Cita a Constituição da República, artigo 5º, incisos II e XXXIX, expondo que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, e que “não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal.”

Que ele, contribuinte, é livre para adotar qualquer medida gerencial cuja situação fática não encontre restrição legal. Que nem mesmo na parte do Auto de Infração destinada à “descrição dos fatos”, que copia, teria encontrado segurança para a determinação da infração. Que tal descrição dos fatos em momento algum assevera e prova que houve uma efetiva venda sem a correspondente emissão de cupom fiscal, ou uma efetiva venda sem a correspondente emissão de cup

uma possibilidade, sem apontar fato concreto que leve à conclusão de que a possibilidade foi efetivamente constatada. Que a “descrição dos fatos” seria tão vazia e insegura quanto a “descrição da infração”, não podendo lhe servir de suporte.

Que no âmbito da SEFAZ/BA todos saberiam que autuações iguais decorreram da denominada “Operação Tesouro”, levada a efeito para investigar o “software Colibri”. Descreve textos do Boletim de Fiscalização, às fls. 15 a 20. Que o “sistema Colibri” foi aprovado pelos entes públicos, sendo disponibilizado para compra em todo o Brasil. Que os adquirentes do “Colibri” não o compraram com o conhecimento de que existia falhas no sistema ou a possibilidade de desativação do ECF. Que muitos adquiriram o sistema sem a noção desta possibilidade e, de forma efetiva, nunca a utilizaram.

Alega, sobre a possibilidade de desativação do ECF, que a Portaria nº 53/2005, citada pela INFIP à fl. 18 do seu Boletim, obrigou a migração para outras versões do sistema, mais seguras, somente a partir de 31/12/2005, pelo que não poderia, assim, até então, ser imputada qualquer irregularidade aos usuários de versões anteriores, inclusive porque não existiria segurança para se afirmar que a potencialidade, dita como irregular, fora levada a efeito. Que tal insegurança teria culminado em igual característica, e vício, na acusação fiscal, que teria tentado criar uma “ação fraudulenta diversa das especificadas em lei”, ou seja, “um crime inespecífico”. Que qualquer apuração somente seria válida a partir de 01/01/2006, mesmo assim restando atendidas as prerrogativas legais.

Que a INFIP, à fl. 19, determina que a forma de condução da “Operação Tesouro”, que copia. Que os procedimentos determinados pela INFIP visavam a alcançar o valor das vendas sonegadas, confrontando-se o valor das vendas declaradas ao Fisco com o valor das vendas reais dos estabelecimentos que serão fiscalizados, e que o Fisco não teria seguido a orientação da INFIP, porque a documentação da empresa, fiscal e contábil, não teria sido analisada, nem se fizera confronto entre as vendas declaradas com as vendas que ele, contribuinte, denomina de “arbitradas“, nem com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito e débito. Que por isto haveria nulidade da exigência, por insegurança na determinação da infração e na apuração dos valores e por conseqüente cerceamento do direito de defesa. Que não existiria relação de causa e efeito entre os fatos narrados na “descrição dos fatos” e na “descrição da infração”.

O contribuinte prossegue afirmando que a Lei 7.014/96, na parte destinada à tipificação das infrações e das cominações das sanções, alinhada com a Constituição Federal, não ampararia a caracterização da “infração fraudulenta” de forma genérica. Repete que seria ilegal e insegura a caracterização da infração, o que determinaria a sua nulidade e, observada a norma do RPAF/99, a improcedência da exigência, bem como impedindo a aplicação da multa de 100% sobre o imposto lançado.

Que a informação fiscal de fl. 1057 nada teria acrescentado ao lançamento. Que os documentos de fls. 1059 e 1060 provam que ele, autuado, era inscrito como EPP, devendo gozar das normas específicas para esse regime, observada, ainda, a regra do artigo 504 do RICMS/BA.

Que os valores apresentados no Auto de Infração seriam inconsistentes e dos quais ele, contribuinte, não saberia, com segurança, a origem. Que o lançamento deveria ser revisado por fiscal estranho ao feito, objetivando esclarecer a origem dos montantes levantados, deduzindo destes os valores declarados por ele, contribuinte, conforme orientado pela INFIP, sempre observado o regime de apuração a que possui direito, como EPP.

O contribuinte pede também que, caso o Auto de Infração seja validado, considere-se o estabelecido no artigo 504 do RICMS/BA, declarando opção pelo sistema ali possibilitado, como já teria decidido o CONSEF em situações que o contribuinte diz serem

do Acórdão JFJ nº 0247-02/05 e o Acórdão CJF nº 0069-12/06, este tratando de contribuinte com opção de pagamento pelo regime de receita bruta.

O autuado prossegue expondo que a concessão do crédito presumido de 8%, em relação a contribuinte autorizado a trabalhar com regime menos oneroso e que, inclusive, se utilizava de um grande percentual de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, adquiridas com a fase de tributação encerrada (bebidas, até 30/09/05), como também sujeitas a “redução de base de cálculo” (bebidas, a partir de 01/10/05), não possuiria fundamento legal, inclusive diante do que afirma ser a insegurança no lançamento teria sido realizado, no que concerne a qualificação e quantificação da infração e a colheita de provas. Que a cobrança deveria recair sobre a diferença entre as vendas declaradas e as supostamente omitidas, aplicando-se a alíquota prevista no artigo 504 do RICMS/BA, o que novamente requer.

Diz que a autuação ter-se-ia utilizado de “dois pesos e duas medidas”, deduzindo o “ICMS recolhido” na qualidade de EPP, e não as receitas declaradas, dentro do mesmo regime. Que isso teria implicado em irregular cassação do regime SIMBAHIA, por agente incompetente, não se falando, apenas, em “perda do direito sobre os fatos geradores específicos”.

Pede a aplicação do critério da proporcionalidade, a teor da Instrução Normativa nº 56/2007.

Diz que os demonstrativos de fls. 9, 10 e 11, são sintéticos e registram “VENDAS IDENTIFICADAS – SISTEMA COLIBRI”, sem indício da origem das importâncias ali lançadas e sem dedução das vendas declaradas. Que os demonstrativos apresentados após a solicitação desta 3ª JFJ, registram: (1) Vendas com a inibição de emissão do cupom fiscal; (2) Vendas com emissão de cupom fiscal; (3) Vendas totais identificadas. Que, para efeito de tributação, implicando, na prática, em cassação do regime vigente à época, e sem observação de vendas isentas, não tributadas e substituídas, a autuação considera o “total das vendas”, onde estão incluídas as vendas “com emissão de cupom fiscal”, ou seja, as vendas já tributadas, o que diz que teria ocasionado o “bis in idem”.

Que a mídia CD não foi periciada, “não pode servir como meio de prova, por absoluta ausência de previsão legal e, notadamente, pela insegurança nos dados nele inseridos. Se não se pode afirmar que o “CD” é um “retrato” do HD da Autuada, também não se pode dizer que os dados apresentados são referentes a “vendas não tributadas”.

Conclui pedindo pela declaração de nulidade do lançamento ou, observada a regra do artigo 155, parágrafo único, do RPAF/99, pela declaração de improcedência do Auto de Infração. E ainda, caso o lançamento seja mantido, pede a aplicação das normas do artigo 504 do RICMS/BA.

O contribuinte acosta, à fl. 1.096, mídia CD-Rom contendo o texto da impugnação de fls. 1.087 a 1.095.

Os autuantes prestam nova informação fiscal à fl. 1.100 aduzindo que a Diligência determinada por esta 3ª Junta foi cumprida, conforme recibo de fl. 1.084. Que o contribuinte, em sua nova manifestação de fls. 1.087 a 1.095, tendo como anexo apenas uma mídia CD-Rom contendo a nova impugnação, tece considerações de caráter argumentativo sumarizado em vinte e cinco itens, alguns dos quais já apontados nas manifestações anteriores, não fazendo constar as informações relativas “à medida 2 (pág. 1081) solicitada pela 3ª Junta.”

Que, assim, prestados estes esclarecimentos, eles, autuantes, reafirmam tudo o que foi transcrito no Auto de Infração e nas informações fiscais prestadas ao longo do processo.

Submetido a pauta suplementar, o processo foi encaminhado para julgamento.

Em sessão de julgamento, o contribuinte procedeu a nova sustentação oral repetindo os termos das impugnações escritas anteriores, e pedindo pela ouvida da PGF/PROFIS. Indagado acerca das provas documentais dos valores de receitas mensais referente comercialização com mercadorias isentas e/ou não tributáveis, o

substituição tributária, tema exposto na sustentação oral da sessão de julgamento anterior, o representante legal do sujeito passivo afirmou a decisão de não tê-las anexado ao processo quando das três impugnações, e da sessão então em curso.

## VOTO

Preliminarmente, no que tange ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, das impugnações ao lançamento de ofício, que o contribuinte entendeu a imputação, tendo recebido os demonstrativos atinentes à mesma, conforme seus recibos às fls. 1.031, 1.063 e 1.084, com duas reaberturas de seu prazo para apresentação de nova impugnação por determinação desta 3ª JF às fls. 1.053 e 1.054, e em sessão de julgamento, e exercido tempestiva e pontualmente seu direito de defesa, inclusive pronunciando-se detalhadamente quanto ao mérito da imputação, neste processo, às fls. 1.034 a 1.040, 1.067 a 1.069, e 1.087 a 1.095 e em duas sustentações orais.

Assinalo que o sujeito passivo tem a posse e guarda dos arquivos existentes nos HDs (*Hard Disks*, ou discos rígidos) de seus microcomputadores, e cópia dos demonstrativos do levantamento fiscal realizado na ação fiscal em foco, conforme já exposto neste voto, demonstrativos com base nos quais foi exigido ICMS sobre a diferença entre a receita total identificada nos HDs e o faturamento que foi oferecido à tributação, portanto estando, o autuado, com condição plena de exercício do seu direito de defesa.

Assim, ainda que o impugnante não tenha presenciado a degravação de seus HDs, uma vez que é o detentor tanto dos HDs, quanto das cópias dos demonstrativos fiscais que lastreiam a imputação, poderia ter juntado a este processo, caso assim houvesse decidido, provas de possíveis divergências entre os valores apontados pela fiscalização e aqueles registrados no programa aplicativo implantado em seus computadores mas não o faz, até à presente sessão de julgamento. Nos termos do artigo 123 c/c artigos 142 e 143, todos do RPAF/99, a recusa em demonstrar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa em presunção de veracidade do quanto afirmado pela parte contrária, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de comprovar o que afirma.

Acerca da alegação defensiva de inexistência de provas da existência do débito lançado de ofício, ressalto que o contribuinte teve seus microcomputadores apreendidos e deles foram extraídos dados degradados dos seus HDs, conforme Laudo Pericial elaborado pelo Instituto de Criminalística Afrânio Peixoto. Estes dados foram consolidados e gravados em uma mídia CD (*compact disk*, ou disco compacto, para armazenamento de dados digitais) cuja cópia foi entregue ao estabelecimento do autuado. Os dados registrados nos HDs demonstram que o contribuinte declarou determinados valores dos seus faturamentos mensais, e o programa aplicativo constante nestes HDs registrou determinadas operações de vendas, sem que os valores financeiros destas operações de vendas fossem enviados ao *software* (programa aplicativo) básico do comando de impressão do cupom fiscal, em seus equipamentos Emissores de Cupom Fiscal - ECFs.

Ao contrário do que foi afirmado pelo sujeito passivo neste sentido, os dados extraídos dos arquivos dos HDs do autuado pela perícia da Polícia Civil, juntamente com os levantamentos fiscais realizados pelos prepostos desta SEFAZ, constituem provas da infração apontada, motivo pelo qual não pode ser acatado o argumento de inexistência de pi tanto ao próprio contribuinte – conforme seus recibos no processo



deste processo. Portanto, conforme estas provas apresentadas pelo Fisco inclusive ao sujeito passivo, na presente lide não se trata de imposto apurado por arbitramento, ou de presunção de existência de débito tributário, e sim de débito tributário lançado de ofício após ter sido apurado por meio de auditoria de levantamento dos dados numéricos específicos das operações reais do contribuinte, operações estas que foram registradas pelo próprio sujeito passivo nos HDs, ou discos rígidos de armazenamento de dados, em seus computadores. Assim, não acato as alegações defensivas em contrário, por colidirem com as provas constantes dos autos.

O contribuinte também argüi nulidade da ação fiscal, sob o argumento de que o imposto teria sido exigido com base em imputação imprecisa. Constatado que está descrito, na imputação, que o contribuinte teria deixado de recolher imposto em razão de ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas em lei, tal como relata o contribuinte, porém mas consta logo a seguir, no campo destinado à descrição dos fatos, no Auto de Infração, o detalhamento da imputação no sentido de que o sujeito passivo omitiu receitas tributáveis decorrentes de saídas de mercadorias, e relata a forma como foi apurada esta omissão de receitas, expondo que se trata de omissão de saída de mercadorias apurada após 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 recorrente registrava operações de vendas no seus HDs, mas não enviava estes dados para o comando de impressão do seu ECF, pelo que foi exigido imposto relativo aos valores de vendas não oferecidos à tributação, conforme planilhas juntadas ao processo. Logo, o imposto exigido foi feito por meio de levantamento fiscal dos dados das vendas registrados nos HDs do computador do estabelecimento autuado - fato que o contribuinte não aprecia ao fazer esta alegação, mas já expusera ao longo de suas impugnações neste processo, inclusive rebatendo a imputação de forma detalhada, reportando-se à degravação dos dados dos seus HDs, pelo Fisco. Quanto ao dispositivo de multa indicado no Auto de Infração, tendo sido descrita a imputação no Auto de Infração, e não estando esta elencada nos demais itens do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, cabe a aplicação da previsão normativa da alínea “j” do inciso IV do mencionado artigo 42. Portanto, estando clara a imputação, tal como descrita no Auto de Infração, e tendo o contribuinte defendido-se no mérito, não acato a alegação defensiva quanto a falta de clareza na acusação.

Assinalo que embora o Fisco e o contribuinte tenham reportado-se a prisões e a gravações de conversas telefônicas, estes fatos não são o fulcro da presente autuação, nem constituem elemento de prova, ou dado a ser apreciado neste processo administrativo fiscal.

Observo que, ao contrário do que afirma o contribuinte, o §4º e seus incisos, do artigo 28 do RPAF/99 - bem como o previsto pelos artigos 41 e 46 do mesmo Regulamento - não obstam a que os levantamentos fiscais, e provas do quanto apurado em ação fiscal, sejam anexados ao Auto de Infração, e/ou entregues ao sujeito passivo, na forma de mídia, seja ela disquete, CD Rom, ou equivalente. Na verdade dispõe o citado parágrafo 4º do artigo 28:

*RPAF/99:*

*art. 28.*

*§ 4º O Auto de Infração far-se-á acompanhar:*

*I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, que poderão ser substituídas por reprodução do exato teor do termo em folha à parte, pela autoridade fiscalizadora, devendo neste caso ser indicada a página do livro em que foi lavrado o termo original;*

*II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido.*

O contribuinte também não prova que a mídia disquete que afirma que lhe foi entregue pelo Fisco teria sido regravado, ou adulterado. Assevera que tal mídia apenas conteria o que teria sido, segundo diz, “supostamente” enc

degravação dos HDs (*Hard Disks*, ou discos rígidos) dos microcomputadores apreendidos na empresa.

Assinalo, para melhor compreensão dos fatos, que Disco rígido, ou disco duro, no Brasil comumente nomeado também de HD (abreviatura da expressão inglesa *hard disk*), "memória de massa", ou ainda de "memória secundária", é a parte do computador na qual são armazenados os dados que são utilizados nesse computador. O HD, ou disco rígido, é uma memória não-volátil do computador, ou seja, as informações contidas no HD não são perdidas quando essa máquina é desligada. Os dados inseridos no HD permanecem nele armazenados, para que se tenha um meio de executar novamente os programas que existem nesse computador, e para permitir que sejam utilizados os arquivos que contêm estes dados armazenados.

Uma vez que os microcomputadores do sujeito passivo foram apreendidos sob rígido padrão de segurança, em obediência a ordem judicial, e a degravação foi realizada com cópia autenticada dos discos rígidos confeccionada por dois Peritos Criminalísticos Oficiais, conforme documento de fl. 132, inexistente neste processo indício, ou prova, de adulteração dos dados originalmente inseridos nestes mesmos discos rígidos pelo autuado, pelo que não acato o teor das observações do impugnante neste sentido.

Quanto aos dados da auditoria realizada para a apuração do imposto lançado, tratarei deste item na análise do mérito da lide, neste voto.

Por tudo quanto exposto, estão rejeitadas as arguições de nulidade apresentadas pelo autuado.

Indefiro o pedido de revisão por fiscal estranho ao feito, e de realização de perícia, nos termos do artigo 147, inciso I, alíneas "a" e "b", e inciso II, alíneas "a" e "b", do RPAF/99, em razão de que as provas constantes deste processo são suficientes para a formação do meu convencimento; ressalto que o contribuinte poderia ter trazido, caso assim decidisse, as provas de que o levantamento fiscal teria considerado dados inexatos, em desconformidade com os seus documentos fiscais e contábeis, pois de tais documentos o sujeito passivo tem a obrigação tributária acessória de guarda, e não os apresentou neste processo, até à presente sessão de julgamento, mesmo com as duas reaberturas de seu prazo para apresentação de nova impugnação; considero também que a comprovação dos fatos independe de conhecimento especial de técnicos. Assinalo, por oportuno, que a degravação do HD do autuado foi realizada por peritos indicados pela Secretaria de Segurança Pública.

Indefiro o pedido de ouvida da PGE/PROFIS, porquanto considero que a lide versa sobre assunto acerca do qual inexistente dúvida quanto à fundamentação jurídica.

Em relação ao pedido do autuado para que haja a adequação dos julgamentos deste CONSEF às normas vigentes às datas das devidas aplicações da legislação, este é o procedimento perene do Órgão.

Assinalo que, nos termos do §2º do artigo 40 da Lei nº 7.014/96, a responsabilidade por infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente, ou beneficiário, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, pelo que não acato as alegações do contribuinte a respeito.

No mérito, este Auto de Infração trata de exigência de ICMS no valor de R\$233.738,02, acrescido da multa de 100%, em razão de descumprimento de obrigação tributária principal por constatação de ação fraudulenta diversa das especificadas expressamente em lei. A ação irregular, conforme explicitado nos autos, é a falta de recolhimento de imposto relativo a vendas de mercadorias com a utilização irregular de programa de informática que permite a desativação, no equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, do comando para impressão do cupom fiscal com os valores a serem oferecidos a tributação.

A irregularidade, conforme documentos deste processo, foi detectada em operação especial deflagrada pelo Governo Estadual, em ação conjunta do Ministério Público e das Secretarias de Segurança Pública e da Fazenda – Operação Tesouro.

Quanto à alegação defensiva de que ele, sujeito passivo, não guarda relação com as demais empresas que utilizam o mesmo nome de fantasia Pasta Fast, observo que embora tal ponto tenha sido objeto de assinalação no documento de fl. 20 dos autos, este dado não é o fulcro do Auto de Infração em lide, e não interfere neste julgamento.

Embora o contribuinte afirme, à fl. 45 dos autos, que apenas começou a funcionar em 14/04/2005, à fl. 14 deste processo está anexada Relação de DAES emitida pelo sistema INC/SEFAZ onde está registrado o recolhimento, em 24/03/2005, do ICMS sob código de receita 1.145 – ICMS devido por substituição tributária – no valor principal de R\$383,08, com mês de referência março/2005, dados que elidem tal assertiva defensiva, pelo que não a acato.

Quanto ao fato de que o Fisco considerou o montante de faturamento de R\$154.149,72 relativo ao mês de julho/2005, e que tal valor não guardaria relação com a realidade da empresa, o contribuinte não comprova tal afirmativa.

Em relação à alegação defensiva de que o sistema Colibri é utilizado em todo o país, e que não estaria provado, nos autos deste processo, que o sujeito passivo teria utilizado a potencialidade, que este sistema possui, de desativar a emissão de cupons fiscais, o levantamento fiscal comprova, neste processo, que esta potencialidade foi concretamente utilizada pelo sujeito passivo em todo o período objeto da autuação.

Em relação à alegação defensiva de que o Fisco não teria cumprido a orientação da INFIP/SEFAZ no desenvolvimento da presente ação fiscal, o contribuinte não prova tal assertiva, que não condiz com a realidade das provas acostadas ao processo pelo Fisco.

Acerca da tributação pelo regime normal de apuração, o contribuinte estava, à época dos fatos geradores objeto da autuação, enquadrado no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SIMBAHIA. O artigo 19, combinado com o inciso V do artigo 15 da Lei nº 7.357/98, que regia o mencionado regime simplificado de apuração de ICMS, define que se trata de infração de natureza grave a prevista no inciso IV do artigo 915 do mesmo Regulamento, e este artigo 915, em seu inciso IV, em sua alínea “j”, prevê a constatação de qualquer ação, ou omissão, fraudulenta, diversa das especificadas expressamente no RICMS/BA.

O tratamento tributário dispensado às empresas enquadradas no Regime SIMBAHIA, e vigente à época dos fatos geradores do tributo lançado de ofício, previa, para o caso de infração de natureza grave praticada por contribuinte enquadrado naquele regime, a utilização da alíquota de 17% na apuração do imposto, devendo ser deduzido, no cálculo realizado pelo Fisco, o crédito presumido de 8%, procedimento este adotado no levantamento fiscal em foco, consoante demonstrativos do levantamento fiscal às fls. 09 a 11 dos autos, uma vez que o artigo 408-L, inciso V, do RICMS/BA.

Assim, está correta a aplicação da alíquota de 17% no cálculo do débito atinente à imputação em discussão.

Assim ressalto por oportuno que, contrariamente ao quanto dito na impugnação a respeito, o autuado não foi, até o momento da autuação, excluído do Regime SIMBAHIA para efeito da apuração do débito lançado de ofício para os meses de março/2005 a junho/2007, tanto assim que recebeu o tratamento dispensado às empresas naquela situação, com a concessão do crédito fiscal presumido de 8% que era previsto na Lei que regia aquele regime, tal como aqui exposto. O contribuinte também não foi excluído, por esta SEFAZ, até à data da autuação, do sistema de apuração do Simples Nacional.

Quanto ao pedido do contribuinte para que fossem excluídos da base de cálculo os valores relativos a produtos submetidos ao regime de substituição tributária, ou isentos, a multicitada Lei nº 7.357/98, em seu artigo 5º, previa que o tratamento simplificado de apuração do imposto em regime SIMBAHIA não se aplicava às operações com produtos sujeitos à antecipação, ou substituição tributária, o seu artigo 7º, inciso II, determinava que as empresas enquadradas na condição de EPP, situação do autuado à época dos fatos apurados pelo Fisco, teriam o imposto a recolher calculado sobre sua receita bruta. Portanto, tratando-se de apuração de receita bruta, inexistia previsão legal para que o Fisco deduzisse, do montante da receita a ser considerada como base de cálculo do imposto, parcelas porventura decorrentes de operações com produtos sob qualquer regime de apuração, pelo que não pode ser acatado o pleito defensivo neste sentido.

Por outro lado, mesmo que fosse devida a exclusão das parcelas relativas a operações com mercadorias isentas, ou não mais tributáveis, para realizar tal exclusão de valores o contribuinte deveria ter trazido provas da existência dos mesmos, e não o fez, até à presente sessão, mesmo após ter sido intimado neste sentido, em atendimento a sua solicitação de exclusão de tais montantes, conforme já exposto no Relatório que antecede este voto.

A possibilidade de fiscalizações anteriores não terem detectado, conforme afirma o contribuinte, irregularidades relativas a equipamento ECF, ou a qualquer ato praticado pelo contribuinte, não interfere no fato de ações fiscais ulteriores poderem constatar a ocorrência de atos do contribuinte que contrariem a legislação do ICMS. A ação fiscal pode, inclusive, antes de ocorrida a decadência do direito de constituição do crédito tributário, ser refeita nos mesmos moldes, e com os mesmos roteiros já aplicados, ou com roteiros diversos, relativamente a exercícios já fiscalizados.

Embora o contribuinte alegue, à fl. 44, que pelo regime simplificado de apuração do imposto a diferença encontrada pelo Fisco seria pequena, portanto “sequer justificando a sonegação imputada.”, observo que o crédito tributário é receita indisponível, independentemente do seu valor monetário em dada situação, pelo que deve ser apurado pelo Fisco, sendo em seguida lançado de ofício o montante a recolher.

Outrossim, conforme já acatado pelos autuantes, devem ser excluídas do montante lançado de ofício os débitos tributários atinentes aos meses de julho (R\$6.486,74) e agosto (R\$5.618,96) do exercício de 2007, quando o contribuinte encontrava-se sob regime de apuração previsto para o Simples Nacional, e já não integrantes do SIMBAHIA.

Quanto à mudança, agora em fase de julgamento da lide, da forma como foi apurado o débito lançado no presente Auto de Infração, apuração de imposto esta que foi realizada aplicando-se a Lei que regia a forma de apuração de imposto pelo regime SIMBAHIA -, que foi o escolhido pelo contribuinte para enquadrar-se ao longo do período de janeiro/2005 a junho/2007 - não cabe a este Órgão julgador tal mudança de forma de apuração do imposto, porque contrariaria aquelas disposições Lei nº 7.357/98, previsões normativas que diziam respeito ao enquadramento cadastral prévia e formalmente escolhido pelo sujeito passivo. Portanto, não acato o pedido de que seja aplicado o teor do artigo 504 do RICMS/BA, estando correta a forma de apuração de imposto utilizada na presente ação fiscal.

Em relação à multa aplicada, esta encontra-se prevista no artigo 42, inciso IV, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, sendo vedado a este Conselho, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, a apreciação de constitucionalidade de dispositivo normativo em vigor. Outrossim, o pedido para redução de multa por descumprimento da obrigação principal, que é a imputação presente no Auto de Infração em foco, pode ser dirimido à Câmara Superior deste CONSEF, nos termos do artigo 159 do RPAF/99, inexistindo apreciação nesta instância de julgamento administrativo fiscal, moti

Por tudo que foi exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$221.632,32.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269114.1109/07-9, lavrado contra **RARQ BAR E RESTAURANTE LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$221.632,32**, acrescido da multa de 100%, prevista no artigo 42, incisos IV, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de julho de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR