

A. I. Nº - 207160.0012/07-7  
AUTUADO - ALENCAR RESTAURANTE, CHOPARIA E DRINK LTDA.  
AUTUANTE - DJALMA BOAVENTURA DE SOUSA, PAULO APARECIDO ROLO e FRANCISCO CARLOS DE SANTANA  
ORIGEM - INFAZ VAREJO  
INTERNET - 24/08/2010

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0199-03/10

**EMENTA:** ICMS. EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). UTILIZAÇÃO DE SOFTWARE QUE PERMITE AO USUÁRIO A DESATIVAÇÃO DO ECF. OPERAÇÃO DE VENDA REGISTRADA NO BANCO DE DADOS SEM A CORRESPONDENTE IMPRESSÃO DE CUPOM FISCAL. Restou comprovado que o débito exigido é decorrente da diferença entre os valores registrados no 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 que foram objeto de pagamento do imposto. Rejeitadas as preliminares de nulidade e decadência e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 20/12/2007, refere-se à exigência de R\$139.846,28 de ICMS, acrescido da multa de 100%, por omissão ou supressão de tributo mediante utilização de *software* que permite ao usuário a desativação do ECF, possibilitando que uma operação de venda seja registrada em seu banco de dados sem o correspondente envio ao *software* básico do ECF do comando de impressão de cupom fiscal. Consta, na descrição dos fatos, que foram apreendidos computadores da empresa, por ocasião da “Operação Tesouro”, cujo banco de dados foi degradado, obtendo-se o faturamento real do contribuinte. Todo material foi resgatado mediante Mandado de Busca e Apreensão do Poder Judiciário, expedido pelo Exmo. Sr. Dr. Juiz de Direito. Foi apurado omissão de receita, mediante levantamento das vendas totais existentes no HD (Arquivos magnéticos) dos computadores do autuado, apreendidos por ocasião da “Operação Tesouro”, empreendida pelo Ministério Público Estadual em conjunto com a Secretaria da Fazenda, conforme Auto de Exibição e Apreensão do Departamento de Crimes Contra o Patrimônio – DCCP, tendo sido apurado, também, através das máquinas de ECF, fraude “sistema colibri”, verificando-se uma bifurcação entre as CPUs fiscal e não fiscal, através de um chaveador, com a utilização de um *software* (aplicativo) diverso do homologado pela SEFAZ. Período de apuração: janeiro de 2002 a maio de 2007.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 160, apresentou impugnação (fls. 120 a 159), comentando inicialmente, que a operação tesouro gerou grande repercussão pública local, tendo como premissa básica, que todos os contribuintes dispunham, de alguma forma, de *software* colibri, em versões consideradas não-identificadas. Diz que os computadores dos contribuintes considerados suspeitos foram apreendidos durante a operação e de posse desses computadores, partiu-se para um raciocínio dedutivo segundo o qual, os valores contidos nos HDs degradados sem a presença do responsável legal do contribuinte ou de seu procurador, refletiam o valor real do faturamento, sendo utilizados esses computadores para encontrar a omissão de saídas. Diz que ninguém duvida da necessidade de se investigar uma suspeita de omissão de receita, mas o problema é que não se pode

importante é que um indício de fraude passou a ser tratado como fraude consumada, sem que o contribuinte pudesse exercer seu direito de defesa e sem que fossem realizados os mais elementares roteiros de fiscalização. Entende que a exigência fiscal está baseada em presunção, e além de não existir previsão legal para esta presunção, sequer há segurança de que o valor apurado seja efetivamente aquele contido no HD do contribuinte, pois a análise do material apreendido ocorreu unilateralmente, sem a presença de qualquer representante legal ou procurador das empresas. O defendente diz que tem absoluta convicção de que a acusação de omissão de receita é resultado de falha ocorrida na análise do seu HD, e que jamais utilizou o aplicativo fiscal colibri para a prática de ilícito fiscal. Assevera que outros equívocos maculam o lançamento fiscal, a exemplo de erro na aplicação de alíquota e desconsideração das vendas de mercadorias substituídas e isentas. Pede que seja julgado nulo ou improcedente o presente Auto de Infração.

Prosseguindo, o defendente alega que no momento em que o Auto de Infração ingressou no mundo jurídico (28/12/2007) já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação, relativamente aos fatos geradores anteriores a 28/12/2002, em razão do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, que transcreveu. Diz que no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, os recentes acórdãos estabelecem a perfeita distinção entre o direito de rever a constituição do crédito e o direito de constituir o crédito tributário, conforme ementas que transcreveu. Entende que não resta dúvida de que deve ser reconhecida a decadência em relação aos valores referentes aos fatos geradores anteriores a 28/12/2002. Reafirma o pedido de nulidade do lançamento fiscal por falta de segurança e cerceamento do direito de defesa. Assevera que, se a Administração Pública não cumpre os primados de proteção, quando, por exemplo, impossibilita o acesso do contribuinte aos elementos necessários para exercer seu direito de defesa, o respectivo ato/processo administrativo deve ser extirpado. Reitera a alegação de que não foi oportunizado ao contribuinte o direito de presenciar a degravação do HD, nem há prova no PAF de que as informações coletadas efetivamente se referem ao computador do impugnante. Reproduz o art. 18, incisos I a IV do RPAF/BA e assegura que não há nada que comprove que os dados são do HD da empresa, e que houve diversas falhas na análise dos HDs, a exemplo de 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. Também reafirma o pedido de nulidade do lançamento por entender que houve presunção não autorizada pela Lei 7.014/96. Argumenta que se houve uso de *software* irregular e um valor arrecadado em computador, neste caso, há um indício de fraude, que deve ser investigado, cabendo a expedição de uma ordem de serviço para a fiscalização do estabelecimento apurar a efetiva sonegação fiscal, e esta fiscalização poderia seguir roteiros, a exemplo de auditoria em documentos e lançamentos fiscais, auditoria da Substituição e Antecipação Tributária, auditoria dos documentos de informações econômico-fiscais e até mesmo auditoria da conta caixa. Entretanto, a fiscalização, sem qualquer auditoria efetiva, presumiu que os dados constantes dos HDs refletiam o faturamento real, partindo para a acusação de omissão de saídas. Fala sobre o princípio da tipicidade cerrada e diz que apesar da forte crítica às presunções em matéria tributária, não há como fugir do fato de que a cobrança do ICMS por presunção está autorizada no § 4º, do art. 4º da Lei 7.014/96, que transcreveu. Comenta sobre esta presunção, inclusive a alteração do mencionado dispositivo legal quando foi editada a Lei nº 8.542/02, e cita o Acórdão JF nº 0209-03/03, cujo voto do relator faz expressa referência ao novo texto legal. O defendente cita outras decisões do CONSEF e reafirma o seu entendimento de que a divergência entre o valor declarado pelo contribuinte como receita e aquele constante do seu computador é mero indício de irregularidade, que deveria ter sido provado pela fiscalização, por inexistir autorização legal para uma presunção de omissão de receita. O autuado diz que no período fiscalizado era inscrito no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SIMBAHIA, e neste caso, a exigência do imposto pelo regime normal de apuração desenquadramento de ofício do mencionado regime em procedimento decidido pela autoridade administrativa competente (Inspetor Faze

Acórdão JJJF Nº 0474-04/02, salientando que o relator concluiu que a cobrança do imposto pelo regime normal de apuração depende de prévio desenquadramento do SIMBAHIA por autoridade competente, sob pena de violação do devido processo legal e do princípio da legalidade. O defendente também cita o Acórdão JJJF Nº 0327-04/02, cuja decisão é pela nulidade da autuação fiscal, por inobservância do devido processo legal. Assevera que no presente caso, sem prévio desenquadramento, foi cobrado ICMS pelo regime normal de apuração, tendo em vista que os demonstrativos acostados aos autos demonstram a apuração do imposto pelo regime normal, com a concessão de crédito presumido de 8%. Fala sobre o art. 406-A do RICMS/BA e a Portaria 53/2005, e diz que basta uma simples leitura no lançamento fiscal para se notar que a ação fiscal foi calcada na utilização de *software* considerado irregular pela fiscalização. Entende que não há como afirmar que em 2002, 2003 e 2004 um contribuinte utilizou uma versão não certificada de um aplicativo fiscal, pois, àquela época, sequer havia exigência de certificação de programa, e que não se deve alegar que o art. 824-D do RICMS daria suporte ao auto de infração em 2002 a 2004, porque o próprio dispositivo da exigência regulamentar, só veio em 2005, conforme § 2º. Alega que a fiscalização pretende aplicar retroativamente a Portaria 53/2005 a fatos geradores anteriores à sua vigência, o que é vedado pelo ordenamento jurídico. Sobre o princípio da irretroatividade, o defendente transcreve lição do Mestre Washington de Barros Monteiro, em seu Curso de Direito Civil – Parte Geral, citando também, ensinamentos de Pontes de Miranda. Diz que outro ponto que merece destaque é a ausência de prova inequívoca da fraude, tendo em vista que a autuação fiscal está repleta de referências à receita omitida no HD, e como já mencionado anteriormente, o defendente afirma que não há nos autos prova de que o HD analisado é da empresa autuada, e que não há no PAF, qualquer prova documental, ou seja, não há nada que comprove a efetiva utilização fraudulenta do aplicativo fiscal, mas apenas demonstrativos supostamente amparados em dados do computador. Contesta a multa aplicada, entendendo que jamais poderia ser aplicada a multa de 100%, que incide apenas quando há prova de fraude, e quando muito, a multa seria a prevista no art. 42, XIII-A, “b”, item 1.3, da Lei 7.014/96, no valor fixo de R\$27.600,00, prevista para contribuinte que utilize programa aplicativo ou outro programa de processamento de dados que possibilite omitir o lançamento do dado ou documento. Assim, o defendente pede que a multa de 100% seja convertida para aquela prevista no art. 42, XIII-A, “b”, item 1.3, da Lei 7.014/96, no valor fixo de R\$27.600,00, ou na pior das hipóteses para 70% nos termos do art. 42, III, da mencionada lei.

O defendente também apresenta o entendimento de que foi incorreto o roteiro de fiscalização aplicado, em razão do ramo de atividade do autuado (Bar e Restaurante), onde a grande maioria dos itens que adquire é tributada antecipadamente ou são mercadorias isentas. Afirma que a grande parte das saídas comercializadas pelo autuado não gera débito de ICMS para o estabelecimento e em virtude da natureza da atividade, grande parcela da receita não sofre incidência do ICMS. Entende que ao invés de cobrar ICMS diretamente sobre o total da receita apurada, a fiscalização deveria ter adotado o critério da proporcionalidade, excluindo da base de cálculo os produtos já tributados por substituição e isentos. Cita o art. 356 do RICMS/97 e diz que foram tantas as decisões do CONSEF em relação à proporcionalidade, que a Administração Tributária se viu obrigada a editar a Instrução Normativa 56/2007. Salienta que a mencionada Instrução Normativa também se aplica às empresas inscritas no SIMBAHIA, como é o caso do autuado, citando como referência o Acórdão CJF Nº 0019-11/03, cuja ementa transcreveu. Diz que no Auto de Infração 206908.0045/06-3, em que figurava um bar e restaurante, como o autuado, o próprio autuante fez os cálculos excluindo da base de cálculo as mercadorias isentas e sujeitas à substituição tributária. Pede que seja efetuada uma revisão fiscal no sentido de ser feito o levantamento fiscal, levando-se em consideração os índices de proporcionalidade em cada exercício fiscalizado, e que, após tal providência, caso o lançamento não seja anulado, deverá ser julgado procedente em parte. Comenta sobre a apuração do débito de acordo com as regras do SIMBAHIA, caso não seja acolhida a preliminar de nulidade, e diz: mesmo somando-se as omissões supostamente registradas no definido pelo art. 2º da Lei nº 7.357/98, e neste caso, a apuração do d

critérios de cálculo estabelecidos no art. 7º da citada Lei. Faz uma comparação entre o débito apurado em face de o contribuinte estar enquadrado como pequeno porte e aquele apurado para o contribuinte de grande porte, afirmando que há injustiça na apuração do débito das empresas de pequeno porte, conforme o regime do SIMBAHIA. Finaliza, pedindo a nulidade ou improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante Francisco Carlos de Santana, em sua informação fiscal às fls. 169 a 180 dos autos, diz que a operação denominada “Operação Tesouro”, teve início em 2003, e diversas empresas usuárias do sistema chamado COLIBRI foram objeto de investigação, com apoio do Tribunal de Justiça, que autorizou a quebra de sigilos telefônicos, fato que viabilizou o sucesso das investigações e da apuração dos fatos. O autuante comenta sobre a fraude constatada e diz que refuta as alegações defensivas; os HDs foram apreendidos e retirados da empresa mediante Termo de Expedição e Apreensão expedido pela autoridade policial; os documentos apreendidos pelo fisco foram objeto de análise e dão suporte aos valores consignados na autuação, tendo sido devolvida a documentação arrecadada pelo fisco, no prazo regulamentar, existindo relatórios diários de vendas que corroboram os lançamentos encontrados no HD. Diz que o conteúdo dos HDs apreendidos foi objeto de autenticação, mediante assinatura digital única, e os demonstrativos elaborados pelo fisco foram apresentados através de cópias de igual teor, e os arquivos degrevados nos HDs foram entregues ao autuado em CD, conforme recibo de arquivos eletrônicos acostados ao PAF. Assim, o autuante entende que não pode prosperar a preliminar de nulidade suscitada pelo defendente. No mérito, diz que não acata as alegações defensivas; comenta sobre a Portaria 53/05, esclarecendo que a mencionada portaria entrou em vigor em 21/05/2005, mas há equívoco do autuado em relação ao art. 824-D do RICMS/BA, tendo em vista que o referido dispositivo regulamentar foi acrescentado ao RICMS pela Alteração 38, Decreto 8.413, de 30/12/02, DOE de 31/12/2002. Portanto, a previsão de credenciamento do programa aplicativo é a partir da Alteração 38 do RICMS, e não em 2005, como entendeu o autuado. Quanto ao argumento de que não há prova de fraude, o autuante diz que se encontram nos autos as cópias dos relatórios do sistema COLIBRI e demonstrativos diários de vendas elaborados pelo Fisco, com base nos aludidos relatórios, cujo somatório mensal coincide com o total apurado no HD. Salienta que os relatórios de venda COLIBRI foram apreendidos por ocasião da “Operação Tesouro”, e que os demonstrativos do Fisco foram elaborados por amostragem com o intuito de comprovar a fraude, além disso, informa que o Laudo da Polícia Técnica que comprova a “arquitetura” da fraude no sistema do ECF ainda não foi fornecido pelo Fisco, mas será futuramente apensado ao PAF. Entretanto, os elementos anexados aos autos são suficientes para afirmar com segurança que houve omissão de receita, confirmando a base de cálculo utilizada. Em relação ao argumento de decadência do lançamento, cita o art. 173 do CTN, e diz que não pode prosperar tal alegação, destacando o Princípio Contábil da Competência dos Exercícios, dizendo que as fiscalizações homologatórias que são procedidas nos exercícios contábeis das empresas são denominadas pela legislação estadual de exercícios fechados. Assim, o legislador estabeleceu como limite o interregno entre o encerramento e o início de cada período. Quanto à proporcionalidade alegada pelo autuado, o autuante apresenta o entendimento de que no caso em tela, por se tratar de fraude, não cabe aplicar a referida proporcionalidade. No que se refere ao descredenciamento, também citado pelo defendente, o autuante cita a Lei do SIMBAHIA, a Resolução CGSN Nº15, de 25/07/2007 (Simples Nacional) e diz que o período da autuação fiscal foi anterior à vigência do novo “ordenamento fiscal”. Cita o art. 408-S do RICMS/BA e afirma que não podem prosperar as alegações defensivas porque o autuado incorreu nas irregularidades apuradas no procedimento fiscal, estando sujeito aos ditames da Lei 7.357/98. Conclui pedindo a procedência do presente Auto de Infração.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 266 a 284, aduzindo que o simples fato de o autuado possuir em seu computador um sistema de vendas homologado não poderia conduzir à conclusão de que ele foi utilizado. No presente processo não houve prova cabal da utilização do pro



houve sequer uma fiscalização no estabelecimento do contribuinte. Repete as alegações apresentadas na impugnação inicial quanto ao entendimento de que há insegurança do lançamento fiscal e apresenta, em síntese as seguintes alegações: que não há prova de que os dados utilizados pertencem ao HD da empresa autuada; não há segurança de que os demonstrativos anexados aos autos se referem ao estabelecimento autuado; o Termo de Entrega de Arquivos Eletrônicos não comprova nada a respeito da relação entre o conteúdo do disco e o proprietário do computador; o autuado não reconhece os números apresentados pela fiscalização; os dados do HD não são receitas, e o HD não é livro fiscal, não se podendo afirmar que os valores contidos em um banco de dados podem se referir a qualquer coisa, são prova de omissão de saídas.

Prosseguindo, o defendente comenta sobre os roteiros de Auditoria fiscal contábil e sobre a Portaria 53/05, reafirmando que não há prova de fraude e que não foi aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007. Reitera o pedido de revisão fiscal e conclui pedindo a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Nova informação fiscal foi prestada às fls. 287 dos autos, esclarecendo que a informação foi reapresentada em razão de a primeira ter sido aduzida sem o conteúdo das páginas 1 a 6 da mencionada informação fiscal. Assim, o autuado apresentou outra informação fiscal às fls. 289 a 305, contestando as alegações defensivas, inclusive, em relação à preliminar de decadência, comprovação da fraude apurada, proporcionalidade, critério de apuração do débito pela alíquota normal. Finaliza, pedindo a procedência do presente Auto de Infração.

Considerando que o Laudo da Polícia Técnica foi apensado ao PAF (fls. 309/324) após a impugnação apresentada pelo autuado, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 327) para que fornecesse cópia do mencionado laudo ao defendente, mediante recibo, com a indicação do prazo de trinta dias para o sujeito passivo se manifestar, reabrindo o prazo de defesa.

Em atendimento ao solicitado, foi expedida intimação ao autuado (fl. 330), acompanhada de cópia da informação fiscal e do Laudo Pericial, tendo sido reaberto o prazo de defesa.

O defendente se manifestou às fls. 333 a 339, aduzindo que o laudo pericial recebido relata o exame pericial de 4 (quatro) microcomputadores supostamente pertencentes ao impugnante, não havendo nele qualquer conclusão definitiva no sentido do uso efetivo do aplicativo fiscal com fins de sonegação fiscal, mas apenas no sentido da possibilidade de utilização da impressora no modo não-fiscal, em relação às versões do aplicativo tidas como não-homologadas. O defendente diz que vem insistindo neste a sua impugnação, que a mera possibilidade de utilização do aplicativo fiscal no modo não-fiscal não significa necessariamente o uso do aplicativo para fins de sonegação fiscal, como vem sendo presumido. Em termos análogos, é presumir que quem possua uma arma de fogo necessariamente comete homicídio. O autuado afirma que tem a mais absoluta convicção de que não houve qualquer centavo sonegado aos cofres estaduais, razão pela qual a autuação deve ser resultado de erro de captação e análise do banco de dados do aplicativo fiscal ou mesmo de uma possível troca com o HD de outra empresa investigada na operação tesouro. Como se trata de uma questão eminentemente técnica, o impugnante informa que solicitou a um especialista em Sistema Colibri que elaborasse um parecer a respeito do laudo pericial do ICAP. Em seguida, o defendente reproduz as conclusões constantes no mencionado parecer e diz que o laudo pericial fornecido pelo ICAP é totalmente inconclusivo, pois sequer aponta quais as versões do aplicativo que estavam ativas nos computadores do autuado, não permitindo extrair a conclusão se eram ou não homologadas. Alega que de acordo com os esclarecimentos prestados pelo especialista em Sistema Colibri, estes arquivos existem de fato, mas o seu objetivo não é propiciar a fraude ou sonegação fiscal. Essa configuração, utilizada apenas antes da Portaria 53/2005, servia somente para que não atividade do restaurante caso ocorresse a quebra da impressora 1 impressora fiscal, a configuração permitia ao operador continuar al

aplicativo fiscal sem a necessidade de intervenção do suporte *master*, o que certamente minimiza os transtornos causados pelo defeito. No entanto, a venda de mercadoria estava sempre condicionada à emissão da Nota Fiscal D-1. Salienta que há grande pressão para que os futuros aplicativos homologados pela SEFAZ passem a permitir a operação em modo não-fiscal, exatamente para o caso de quebra da impressora fiscal. Apenas para que se tenha uma idéia, atualmente, a quebra de uma impressora fiscal resulta na paralisação quase que total das atividades do restaurante, até que se corrija o defeito do aparelho, uma vez que os atuais programas homologados somente operam com a impressora fiscal ativa. Portanto, assegura que a existência dos arquivos F.BAT e NF. BAT, referentes ao período anterior à vigência da Portaria nº 53/2005, não comprovam qualquer tipo de sonegação fiscal, mas apenas a existência de uma configuração que permitia a continuidade das atividades do restaurante em caso de defeito na impressora fiscal, configuração esta que provavelmente estará presente nos próximos programas homologados pela Sefaz. O defendente argumenta que, em homenagem aos princípios do contraditório e da ampla defesa, considerando que a Secretaria da Fazenda teve a oportunidade de oferecer quesitação aos peritos do ICAP, o impugnante elaborou às fls. 337/338 quesitos, pedindo que após a apresentação das respostas, o defendente seja intimado a se manifestar no prazo de dez dias. Reitera o seu pedido de revisão fiscal, já requerida na defesa, no sentido de se refazer os demonstrativos anexos ao auto de infração, levando-se em consideração os índices de proporcionalidade em cada exercício fiscalizado (por meio dos Relatórios Consolidados da DMA ou outro instrumento idôneo), afirmando que essa é uma exigência prevista na Instrução Normativa nº. 56/07 e inspirada na jurisprudência deste CONSEF. Por fim, o autuado reitera seu pedido pela nulidade ou improcedência do auto de infração.

Quanto à informação fiscal de fls. 289 a 305, o defendente se manifestou às fls. 343/344, dizendo que na petição acostada à fl. 287, o autuante esclarece que a Informação Fiscal foi reapresentada às fls. 288 a 305, tendo em vista que a primeira Informação Fiscal foi apresentada sem o conteúdo das páginas de 1 a 6. Alega que, “em que pese a ausência de permissivo legal no RPAF do Estado da Bahia para juntada posterior de novas páginas da Informação Fiscal ao PAF, o conteúdo de tais páginas limita-se a um relato histórico do processo sob a ótica do i. Autuante, sem, contudo, aduzir fatos novos ou fazer remissão a novos documentos”. O defendente reitera os argumentos já deduzidos em sua manifestação à informação fiscal, apresentada em 03.10.2008, bem como o seu pedido pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou nova informação fiscal à fl. 346, dizendo que em relação ao Laudo Pericial, por se tratar de questão eminentemente técnica, não tem como opinar, considerando que os peritos responsáveis são entes qualificados, têm fé pública e estão legalmente investidos para emitir qualquer parecer. Quanto à manifestação relativa à informação fiscal, o autuante diz que não houve qualquer prejuízo para o autuado e para o julgamento do PAF, em razão de ter sido suprimida a parte da informação fiscal que versava sobre a narrativa dos fatos, desde a autuação até a impugnação. No que concerne à proporcionalidade, também alegada pelo defendente, o autuante diz que mantém a sua opinião contrária, partindo do pressuposto de que ninguém irá se arriscar para suprimir receita relativas a mercadorias isentas e/ou não tributadas. Anexa ao PAF cópias dos Acórdãos JJP Nº 0318-04/09 e JJP Nº 0439-04/09.

Analisado em pauta suplementar do dia 28/06/2010, os membros desta 3ª Junta de Julgamento Fiscal concluíram que o presente processo encontrava-se em condições de ser julgado.

## VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Analisando a preliminar de decadência suscitada pelo defendente, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto referente ao exercício de 2002, observo que a legislação estabelece que o direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 965 do RICMS/97, que está de acordo com o art. 173, I do CTN.

Observo que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação:

***Art. 150** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

...

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Vale salientar, que o Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, estabelece nos arts. 28, § 1º e 107-B, § 5º:

***Art. 28.** Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.*

*§ 1º Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.*

***Art. 107-B.** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 5º Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2002 tiveram o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2007. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 20/12/2007, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada pelo defendente.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99.

elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide. Ademais, o defendente não comprovou a necessidade de realização de diligência, e se trata de fato vinculado à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse do autuado, cuja prova poderia ter sido acostada aos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi apresentada pelo defendente qualquer prova que suscitasse dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelos autuantes, e por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, o Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, por omissão ou supressão de tributo mediante utilização de *software* que permite ao usuário a desativação do ECF, possibilitando que uma operação de venda seja registrada em seu banco de dados sem o correspondente envio ao *software* básico do ECF do comando de impressão de cupom fiscal. De acordo com a descrição dos fatos, que foram apreendidos computadores da empresa, por ocasião da “Operação Tesouro”, cujo banco de dados foi degradado, obtendo-se o faturamento real do contribuinte.

O autuado teve seus computadores apreendidos em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão (fl. 26 do PAF), tendo sido extraídos os dados degradados dos HDs, e ao contrário do afirmado pelo defendente, os arquivos degradados foram extraídos do HD pertencente ao computador do autuado, conforme indicado no Laudo Pericial à fl. 310.

Embora o autuado tenha alegado a existência de possíveis inconsistências, não apresentou provas. Neste caso, cabe ao defendente comprovar as suas alegações, o que não foi feito. Ao contrário dos argumentos apresentados pelo contribuinte, existem no presente processo elementos para determinar a infração e o infrator.

O autuado alegou que de acordo com os esclarecimentos prestados pelo especialista em Sistema Colibri, estes arquivos existem de fato, mas o seu objetivo não é propiciar a fraude ou sonegação fiscal. Essa configuração, utilizada apenas antes da Portaria 53/2005, servia somente para que não houvesse descontinuidade da atividade do restaurante caso ocorresse quebra da impressora fiscal. Em caso de quebra da impressora fiscal, a configuração permitia ao operador continuar alimentando a base de dados do aplicativo fiscal sem a necessidade de intervenção do suporte master, o que certamente minimiza os transtornos causados pelo defeito. Assegura que a venda de mercadoria estava sempre condicionada à emissão da Nota Fiscal D-1. Portanto, não pode ser alegado pelo defendente que desconhecia a existência do referido “Sistema Colibri”.

Observo que o período fiscalizado compreende os exercícios de 2002 a 2007, e a legislação estabelecia regras quanto à autorização para uso fiscal de ECF com capacidade de codificar e discriminar as mercadorias nos documentos emitidos, cujos modelos fossem aprovados pela Secretaria da Fazenda. Em 31/12/2002, foi acrescentado ao RICMS/BA o art. 824-D, estabelecendo:

*Art. 824-D. O programa aplicativo utilizado para envio de comandos ao Software Básico do ECF deverá estar previamente cadastrado na SEFAZ e atender aos seguintes critérios:*

*I - comandar a impressão, no ECF, do registro referente à mercadoria ou à prestação de serviço 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;*

*II - não possuir função que faculte ao operador a não emissão do documento fiscal relativo aos registros realizados.*

A Portaria 53/05, citada pelo defendente, dispõe sobre normas e procedimentos relativos ao cadastro de Programa Aplicativo e do credenciamento de órgãos técnicos, estando previsto no seu art. 1º que “o Programa Aplicativo, desenvolvido pelo *software* Básico de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF



fins fiscais, após análise técnica realizada por órgão técnico credenciado e cadastramento na Secretaria da Fazenda”.

O art. 5º desta mesma Portaria prevê que antes da solicitação de cadastramento na SEFAZ, o Programa Aplicativo deverá ser submetido à análise técnica por órgão credenciado, que emitirá “Certificado de Conformidade de Programa Aplicativo à Legislação”.

Portanto, o contribuinte tinha obrigação de identificar e cadastrar o *software* utilizado e a empresa fornecedora do programa, e ao contrário do que afirmou o defendente, a legislação estabelece uma regulamentação, ou seja, antes da exigência de certificação do programa já existia a obrigatoriedade de cadastrar o *software*.

Em relação ao Laudo de Exame Pericial, cuja cópia foi acostada aos autos (fls. 310 a 324), foi informado que foram periciados quatro microcomputadores pertencentes ao estabelecimento autuado, tendo sido previamente definida pela autoridade requisitante para o estabelecimento comercial investigado “Bar e Restaurante Gibão de Couro”, sendo informadas no mencionado laudo as características e componentes internos dos equipamentos, e com salientaram os autuantes, trata-se de laudo assinado por peritos responsáveis. São entes qualificados que têm fé pública e estão legalmente investidos nesta função.

Quanto à alegação do defendente de que se deveria deduzir dos valores apurados pela fiscalização aqueles declarados espontaneamente pelo autuado, sempre observado o regime de apuração a que o autuado fez opção, o SIMBAHIA, observe-se está comprovado no levantamento efetuado pelos autuantes que foram deduzidas as receitas declaradas sobre as quais foi recolhido o imposto, tendo sido deduzido, também, o crédito presumido de 8%, de acordo com o previsto no § 1º, do art. 19, da Lei 7.357/98, alterada pela Lei 8.534/2002. Portanto, não há que se deduzir o imposto recolhido sobre a receita declarada, como entendeu o defendente.

Por outro lado, considerando que se trata de contribuinte inscrito na condição de Empresa de Pequeno Porte, enquadrado no SIMBAHIA, e sendo apurado o imposto exigido por omissão de receita não declarada pelo contribuinte, a legislação prevê a perda do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração. Neste caso, a exigibilidade do tributo foi efetuada considerando a alíquota normal, de 17%, e sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito foi aplicada a dedução de 8% a título de crédito fiscal presumido, e não houve desenquadramento do regime SIMBAHIA, alegado nas razões defensivas.

Com relação à solicitação de que fosse encaminhada quesitação aos peritos do ICAP, fica indeferido o pedido, tendo em vista que esses quesitos não constituem elementos para a formação de convicção deste julgador administrativo, encontrando-se respostas no conjunto de elementos constantes do PAF, a exemplo do local de uso dos computadores que está indicado no Auto de Exibição e Apreensão à fl. 27 do PAF; as características dos equipamentos, a versão utilizada e demais dados que se encontram no Laudo de Exame Pericial (fls. 310/324 do PAF).

O convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de diligência ou perícia acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, podendo ser indeferida quando for desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Assim, quanto ao pedido do defendente no sentido de ser realizada nova diligência fiscal, para encaminhamento dos quesitos aos peritos do ICAP, fica indeferido, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide.

Quanto ao argumento do autuado de que não foi aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, observe-se que as regras estabelecidas na mencionada Instrução Normativa se aplicam nos casos em que se apure omissão de saída presumida nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS/97, com matriz no § 4º do art. 4º da Lei 7.0 exigido imposto por presunção, a proporcionalidade a que se i

56/2007 não se aplica ao caso em exame, haja vista que foi constatada omissão de receita mediante levantamento das vendas efetuado nos computadores apreendidos.

Por outro lado, em relação à receita declarada, não é razoável entender-se que o contribuinte pagou imposto incluindo nos seus cálculos as vendas de mercadorias isentas e da substituição tributária. Quanto às receitas omitidas, cabe ao defendente comprovar os valores oriundos de vendas de mercadorias isentas e da substituição tributária, o que não foi feito no presente PAF.

Entendo que restou comprovado que o débito exigido é decorrente da diferença entre os valores registrados no 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 concluo que os valores apurados nos equipamentos do autuado, mediante degravação do HD, constituem prova suficiente de que foram efetuadas operações de vendas que não foram objeto de recolhimento do ICMS.

Quanto à multa indicada no Auto de Infração, o defendente alega que jamais poderia ser aplicado o percentual de 100%, que incide apenas quando há prova de fraude, e quando muito, a multa seria a prevista no art. 42, XIII-A, “b”, item 1.3, da Lei 7.014/96, no valor fixo de R\$27.600,00, prevista para contribuinte que utilize programa aplicativo ou outro programa de processamento de dados que possibilite omitir o lançamento do dado ou documento. Entretanto, não acato a alegação defensiva, haja vista que não se trata apenas da utilização de outro programa de processamento de dados, uma vez que foi apurada na ação fiscal, omissão ou supressão de tributo mediante utilização de *software* que permitiu ao usuário a desativação do ECF. Neste caso aplica-se a multa prevista no art. 42, IV, alínea “j” da Lei 7.014/96

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207160.0012/07-7, lavrado contra **ALENCAR RESTAURANTE, CHOPARIA E DRINK LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$139.846,28**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso IV, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de agosto de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA