

**PROCESSO** - A. I. Nº 128859.0112/07-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDA** - VITORIAGRILL COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (BABY BEEF BAHIA)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão JJF Nº 0119-04/12  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 26.11.2012

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO CJF Nº 0031-13/12

**EMENTA:** ICMS. EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). UTILIZAÇÃO IRREGULAR DE SOFTWARE QUE PERMITE DESATIVAÇÃO DO ECF. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Os demonstrativos apresentados pela fiscalização, que serviram de suporte do lançamento, não demonstram como foi apurada a base de cálculo do imposto exigido. Diligências realizadas pelos autuantes e por auditor fiscal estranho ao feito trouxeram aos autos demonstrativos que não evidenciam qual a metodologia aplicada na apuração da base de cálculo utilizada na determinação do imposto lançado. Há incerteza quanto à constituição da base de cálculo do imposto lançado, o que configura ausência de elementos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Nulidade do procedimento fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 4ª JJF, nos termos do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, tendo em vistas a decisão constante no Acórdão JJF Nº 0119-04/12, que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado para exigir ICMS, no valor de R\$ 244.151,83, referente a 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 do cupom fiscal.

Foi apresentada defesa, a informação fiscal foi prestada e, após a realização de diligências, por meio do Acórdão JJF Nº 0119-04/12, o Auto de Infração foi julgado nulo, tendo o ilustre relator pronunciado o seguinte voto:

*O autuado suscitou a nulidade da autuação, sob o argumento de falta de segurança e cerceamento do direito de defesa, em face de não ter presenciado a degravação dos seus HDs, nem que há comprovação de que as informações coletadas se referem a seu computador.*

*Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que conforme documento juntado à fl. 53, a Juíza de Direito da 1ª Vara Especializada Criminal, expediu Mandado de Busca e Apreensão de discos rígidos de computadores do estabelecimento autuado, a pedido do Ministério Público. A busca e apreensão foi executada pela Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, conforme documento juntado à fl. 14.*

*Por sua vez, após a degravação dos valores apurados nos HDs apreendidos, a fiscalização elaborou demonstrativos que foram gravados no CD juntado à fl. 88, cuja cópia foi*

fornecida ao autuado, conforme recibo passado à fl. 54. Logo, no tocante à nulidade pretendida pela não presença durante a degravação entendo que este trabalho é de responsabilidade do perito e não se faz necessária a presença do defendente. Uma vez expedido o Laudo Técnico e fornecido ao impugnante, devolvido os computadores apreendidos, sendo este detentor dos arquivos existentes nos seus HDs, pode juntar ao processo provas quanto a possíveis divergências entre os valores apontados pela fiscalização e o registrado no programa aplicativo implantado em seus computadores.

Assim sendo, entendo que não foi impossibilitado ao autuado demonstrar inconsistências do trabalho realizado pela fiscalização, não ocorrendo falta de segurança como alegado, ou cerceamento do direito de defesa.

Suscitou ainda a nulidade, sob alegação de inexistência de provas, o que conduz à ausência de elementos suficientes para determinar com segurança, a infração e o infrator.

Verifico que conforme descrito na infração, a base de cálculo do ICMS exigido decorre do faturamento real constante do HD do computador apreendido e do escriturado. As planilhas acostadas às fls. 8/13 indicam “Demonstrativo de Vendas” a exemplo do mês de janeiro/2002:

MÊS	VENDAS OMISSAS (HD)	ALIQ (%)	ICMS DEVIDO
A	B	C	D = B x C
JAN	172.911,90	5	8.645,60

Consta uma legenda: B = FATURAMENTO LÍQUIDO – RECEITA TOTAL IDENTIFICADA NO ARQUIVO DO HD APREENDIDO NA OPERAÇÃO TESOIRO, DEDUZIDA DO FATURAMENTO TRIBUTADO PELA EMPRESA.

Pela análise dos elementos contidos no processo, faço um resumo da seqüência dos fatos.

Tendo questionado na defesa de que não sabia como foi apurada a base de cálculo indicada nas planilhas às fls. 8/13, os autuantes, na primeira informação fiscal (fls. 176/177), afirmaram que o montante do débito encontra-se apurado nas planilhas juntadas às fls. 8/13, as quais foram confrontadas com as informações prestadas à SEFAZ e deduzido dos valores recolhidos conforme demonstrativos juntados às fls. 28/33. Tomando como exemplo o mesmo mês (01/2002) consta na fl. 28 que o estabelecimento autuado recolheu ICMS no valor de R\$28.992,58 naquele mês.

Esta JJF determinou a realização de diligência (fl. 205), e na manifestação acerca do seu resultado o impugnante voltou a questionar que a fiscalização não demonstrou como apurou os valores dados como omitidos, tendo indicado apenas a “receita total identificada no HD apreendido deduzida do faturamento tributado pela empresa”, sem informar o faturamento identificado e o tido como tributado pela empresa.

Na segunda informação fiscal (fls. 221/222), os autuantes não contestaram tal questionamento. Fizeram um resumo dos argumentos defensivos e disseram apenas que a informação fiscal prestada às fls. 176/177 atende as solicitações do CONSEF e defesa.

A 4ª JJF decidiu converter o processo nova diligência (fl. 225) no sentido de que fosse feito o demonstrativo original indicando em colunas próprias os valores relativos: RECEITA TOTAL DO HD apreendido (com indicação dos arquivos); FATURAMENTO TRIBUTADO PELA EMPRESA e o valor das VENDAS OMISSAS.

Os autuantes (fl. 228) afirmaram que anexaram ao processo “Demonstrativo de Débito de 2005 (pg.229), e Relatório completo das Receitas degradadas [degravadas] do computador pg. 230 e 231”.

*Observo que no demonstrativo à fl. 229 constam valores indicados de VENDAS OMISSAS, ALIQ. (4%) e ICMS DEVIDO com valores idênticos aos constantes do Auto de Infração, tomando como exemplo o mês de janeiro/05 foi indicado valor de vendas omissas de R\$88.008,40 e ICMS devido de R\$3.520,34 que é igual ao lançado à fl. 2.*

*Na manifestação sobre a diligência (fl. 236) o autuado (fls. 238/244) destacou que tendo solicitado esclarecimentos sobre as diferenças de valores apontados pela fiscalização, com o resultado da diligência “basta uma simples leitura da peça apresentada pelo autuante para constatar que nenhum dos itens da diligência foi cumprido”, limitando-se a reproduzir os demonstrativos apresentados na autuação.*

*Ressaltou que com apoio técnico, confrontou os valores contidos no HD degravado cuja cópia lhe foi fornecida pela fiscalização com a DMA e outros elementos contábeis, tendo constatado que em parte do período fiscalizado foi apurado faturamento superior ao apurado pela fiscalização, o que torna incompreensível a diferença apontada na autuação. No demonstrativo comparativo juntado à fl. 241 demonstrou que nos exercícios de 2002 (R\$4.297.122,50 contra R\$4.208.246,57), 2003 e 2004 a base degravada apurada pelo fiscal é maior que a apurada pela empresa e nos exercícios de 2005 (R\$6.384.910,11 contra R\$6.058.610,37), 2006 e 2007 a base degravada apurada pelo contribuinte é maior que a apurada pela fiscalização. A seguir fez um resumo da análise.*

*DEGRAVAÇÃO DO HD – Alegou ser possível que a fiscalização tenha considerado como faturamento os valores contidos no arquivo BRVENHOR.DBF (Colibri DOS), e HEADERVENDAGERAL.MDB (Colibri Windows), porém estes arquivos representam valores de pedidos e não de faturamento que é registrado no arquivo BRACTIPG.DBF (DOS) e RECEBIMENTOVENDAGERAL.MDB (Windows).*

*Com base nos demonstrativos exemplificativos, verifico que no mês de março/07:*

*a) O autuante indicou na coluna B (faturamento líquido – receita total identificada no arquivo do HD apreendido) o valor de R\$99.306,77;*

*b) No demonstrativo apresentado pela empresa à fl. 263 foi indicado faturamento bruto naquele mês de R\$596.798,36 que deduzido das saídas isentas e outras de R\$130.756,03 (R\$7.002,45 + R\$123.753,58) totalizou base de cálculo de R\$466.042,33 valor este que foi oferecido à tributação conforme informado na DMA (fl. 317).*

*Pelo exposto, apesar das diligências realizadas até aquele momento não se sabe como a fiscalização apurou a base de cálculo omitida de R\$99.306,77 (exemplificativa do mês de março/07) visto que não foi identificado qual o valor que atribuiu às rubricas “faturamento líquido” e “receita total identificada no HD apreendido”.*

*Na informação fiscal seguinte (fls. 343/344) os autuantes alegaram que a infração decorreu de falta de recolhimento “por força da Omissão de Receita, através de FRAUDE FISCAL” e que “Todas as informações fiscais, solicitadas pela Diligência Fiscal/CONSEF, foram atendidas nas páginas 228 a 231 deste PAF” e que os documentos juntados às fls. 238 a 340 são meras repetições da defesa anterior (fls. 95 a 126 e 212 a 218).*

*Com o objetivo de promover o saneamento do processo, a 4ª JJF decidiu converter o processo em diligência mais uma vez (fl. 348) à fiscal estranho ao feito no sentido de que identificasse as receitas contidas no HD apreendido e deduzisse os valores do faturamento que foi tributado pela empresa, inclusive dos valores de receitas de serviços cujo ICMS foi exigido no Auto de Infração 298616.0018/05-1 (infração 1, fls. 331/332) e estão contidos na omissão apurada nesta autuação.*

*Na nova informação prestada pelo auditor fiscal Carlos Raimundo de Souza (estranho ao feito) informou as receitas totais relativas a:*

a) No HD apreendido: soma dos valores contidos no banco de dados SQL e DBF (Colibri Windows Colibri DOS) consolidados às fls. 361/366;

b) Faturamento tributado registrado nos livros fiscais, consolidado nos demonstrativos à fl. 367.

c) Deduziu da receita identificada no HD (a) os valores do faturamento tributado (b) e sobre a diferença aplicou o percentual previsto para o regime de receita bruta (5% ou 4%) e deduziu o valor recolhido o que agravou o valor total da infração de R\$244.151,83 para R\$568.148,80.

d) De forma alternativa deduziu os valores totalizando R\$47.752,37 contido na infração 1 do AI 298616.0018/05-1 o que resultou em valor devido de R\$520.396,43 (fls. 358/360).

Na manifestação posterior (fl. 373) o autuado contestou a afirmação do diligente de que a receita total identificada correspondia à soma dos valores do Colibri DOS e Colibri Windows porque:

a) A versão do Windows só foi liberada em dez/05 (fl. 388), e,

b) Os valores denominados COLIBRI DOS indicados na planilha do diligente representado na coluna I do arquivo BRVENDAS corresponde à multiplicação do preço x quantidade (coluna D e E) enquanto a coluna D representa a soma do preço unitário do produto.

Convertido o processo em diligência mais uma vez pela 4ª JJF, objetivando esclarecer se “o faturamento do Colibri DOS está contido ou não no Colibri Windows” (fl. 410) o diligente afirmou (fl. 413) que “ratifica todos os procedimentos da diligência anterior, já que esse foi o procedimento utilizado em todas as empresas autuadas na Operação Tesouro”.

Pela análise do demonstrativo contido no CD acostado à fl. 341, verifico que embora o arquivo BRVENDAS não tenha indicado o valor total da soma das colunas constato que:

a) Coluna VALOR (que corresponde ao valor individual de cada produto codificado), a exemplo do mês de janeiro/02 - a soma dos valores individuais contidos nas linhas 1 a 18.596 totaliza R\$172.911,90;

b) Coluna TOTAL (I) – na horizontal corresponde a multiplicação do VALOR (D) x QTDE MESA (E), a exemplo da primeira operação  $R\$6,80 \times 3338 = R\$2.298,40$ . E a soma na horizontal do mês de janeiro/02 totaliza R\$366.110,10.

DATA	PER.	PROD.	VALOR	QTDE_MESA	QTDE_B.	REQUISITAD	SETOR	TOTAL
01/01/2002	1	301	6,800	338,000		VERDADEIRO	1	2.298,40
01/01/2002	1	507	34,000	32,000		VERDADEIRO	1	1.088,00
01/01/2002	1	408	24,000	2,000		VERDADEIRO	1	48,000
31/01/2002	2	1019	7,000	2,000		VERDADEIRO	2	14,000
31/01/2002	2	1538	6,000	1,000		VERDADEIRO	2	6,000
31/01/2002	2	1747	3,500	1,000		VERDADEIRO	3	3,500
Total			172.911,90					366.110,10

Pelo exposto, não acato o demonstrativo apresentado pelo diligente às fls. 361/362 tendo em vista que restou comprovado que os valores mensais do Colibri DOS corresponde à soma dos valores individuais dos produtos e está contido nos valores do Colibri Windows que corresponde à soma resultante da multiplicação dos valores individuais pelas quantidades.

Tomando como exemplo o mês de janeiro/02 o valor de R\$172.911,90 (Colibri DOS) está contido no valor total mensal de R\$366.110,10 (Colibri Windows) e não tem fundamento a afirmação do diligente de que a Receita Total Identificada (R\$539.022,00) corresponde à soma dos dois valores. Conseqüentemente, não acato os demonstrativos juntados às fls.

*352 a 360 que foram elaborados com base nos demonstrativos às fls. 361/362 e que majoraram a autuação em mais de 100%.*

*Por tudo que foi exposto, concluo que os Demonstrativos de Vendas (B) originais elaborados pelos autuantes (fls. 8/13) indicam na sua legenda que as vendas omissas são resultantes do faturamento líquido menos a receita total identificada no arquivo apreendido. O autuado argumentou na sua defesa, que não sabe como foi apurada a base de cálculo do imposto que está sendo exigido no presente lançamento. Foram realizadas diligências aos autuantes (fl. 225) cujos demonstrativos apresentados às fls. 230/231 não demonstram como foi apurada a base de cálculo da autuação.*

*Mais uma vez a 4ª JJF converteu o processo em diligência a fiscal estranho ao feito (fls. 348/349) e como acima apreciado os demonstrativos apresentados pelo diligente demonstraram inconsistências, que uma vez apontada pelo impugnante, não comprovaram como foram apuradas as diferenças de valores apontados nos demonstrativos originais (fls. 8/13).*

*Após análise de tudo quanto foi aqui colocado, concluo que não foi demonstrado como se chegou à base de cálculo do imposto lançado, tendo em vista que após os esforços do saneamento efetuado, não foi possível identificar o método aplicado para a apuração do imposto ora exigido, não contendo elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, que, de acordo com o disposto no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, conduzem à nulidade dos procedimentos fiscais.*

*Conseqüentemente, não apreciada as razões de mérito, inclusive da decadência.*

*Ressalto que tendo sido trazido ao processo novos elementos decorrentes da ação fiscal ora declarada nula, a autoridade competente poderá avaliar a necessidade de renovar o procedimento fiscal a salvo de falhas.*

*Diante do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.*

Considerando que o valor da desoneração do contribuinte ultrapassava o limite previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, a primeira instância recorreu de ofício de sua decisão.

## **VOTO**

É objeto deste Recurso de Ofício a Decisão da 4ª JJF que julgou nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para cobrar ICMS referente a omissão ou supressão de tributo mediante utilização de *software* que permitia ao usuário a desativação do equipamento emissor de cupom fiscal (ECF), possibilitando, assim, que uma operação de venda fosse registrada no banco de dados do contribuinte sem o correspondente envio ao *software* básico do ECF do comando de impressão do cupom fiscal.

O motivo da decretação da nulidade do Auto de Infração foi o fato de não ter ficado demonstrado como se chegou à base de cálculo do imposto lançado, pois, mesmo com os esforços envidados para sanear o processo, não foi possível identificar o método aplicado na apuração do imposto. Dessa forma, considerou a primeira instância que não havia nos autos elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, o que acarreta a nulidade do lançamento, a teor do disposto no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Não há reparo a fazer na decisão recorrida, pois os demonstrativos que embasaram o lançamento, fls. 8 a 13, não explicam como foi apurado o valor das receitas omitidas – “Vendas Omissas”. Apesar de constar uma legenda nesse demonstrativo, a explicação ali consignada é vaga, não permite que se saiba com segurança qual a receita total do HD apreendido e nem o valor do

faturamento submetido à tributação pelo recorrido. Por duas vezes, o processo foi convertido em diligência, porém o vício que o maculava não foi sanado, tendo os autuantes se limitado a reproduzir demonstrativos que já constavam nos autos.

Tendo em vista que os autuantes não demonstravam a apuração da base de cálculo ao imposto, por duas vezes o processo foi convertido em diligência a ser atendida por auditor fiscal estranho ao feito, porém essas diligências também não demonstraram a apuração da base de cálculo do imposto lançado. Na penúltima diligência, o valor apurado como sendo o ICMS devido, R\$ 568.148,80, que deduzindo o exigido em Auto de Infração anterior, passou para R\$ 520.396,43. Todavia, esse novo valor não pode ser acolhido, pois o montante das vendas mensais constantes no *software* Colibri DOS corresponde à soma dos valores individuais dos produtos, sendo que esse montante está contido nos valores do *software* Colibri Windows, que corresponde ao somatório resultante da multiplicação dos valores individuais pelas quantidades.

Vê-se, portanto, que não há segurança na determinação da base de cálculo do imposto, sendo que ficou demonstrado que a primeira instância envidou todos os esforços para sanar essa falha procedimental, sem sucesso.

Uma vez que não há segurança na determinação da base de cálculo dos valores exigidos no Auto de Infração, foi correta a decisão de primeira instância que declarou nulo o Auto de Infração, por falta de elementos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para homologar a Decisão recorrida, devendo a repartição fazendária competente verificar a possibilidade de renovação da ação fiscal a salvo de falhas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **128859.0112/07-6**, lavrado contra **VITÓRIAGRILL COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (BABY BEEF BAHIA)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. PGE/PROFIS